



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Analýza procesu inventarizace ve vybrané obchodní společnosti  
Analysis of Inventorying Process in Selected Business Company

Studentka:	Petra Balvirčáková
Vedoucí bakalářské práce:	Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2019

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví a daní

## Zadání bakalářské práce

Student: **Petra Balvirčáková**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Téma: **Analýza procesu inventarizace ve vybrané obchodní společnosti**  
**Analysis of Inventorying Process in Selected Business Company**  
Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Podstata a význam provádění inventarizace majetku a dluhů
  3. Inventarizační postupy a vnitřní předpisy ve vybrané obchodní korporaci
  4. Analýza procesu inventarizace majetku a dluhů ve vybrané obchodní korporaci
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

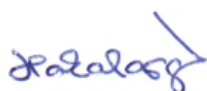
KOLEKTIV AUTORŮ. *Meritum Účetnictví podnikatelů 2018*. 15. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2018. 529 s. ISBN 978-80-7552-989-3.  
KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.  
PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 352 s. ISBN 978-80-7554-063-8.


Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018  
Datum odevzdání: 10.05.2019



  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně. Přílohy č. 1 a 2, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 11. 4. 2019.....

Balvirčáková  
Petra Balvirčáková

## Obsah

1	Úvod.....	5
2	Podstata a význam provádění inventarizace majetku a dluhů.....	7
2.1	Podstata a význam inventarizace .....	7
2.2	Vymezení majetku a dluhů .....	10
2.2.1	Dlouhodobý nehmotný majetek .....	14
2.2.2	Dlouhodobý hmotný majetek .....	14
2.2.3	Odpisování majetku .....	15
2.2.4	Technické zhodnocení majetku .....	16
2.2.5	Zásoby.....	17
2.2.6	Způsoby oceňování .....	18
2.3	Proces inventarizace .....	21
2.3.1	Termíny inventarizací .....	24
2.3.2	Druhy inventarizací .....	24
2.3.3	Inventarizační rozdíly.....	27
2.3.4	Inventarizační komise .....	27
2.3.5	Inventurní soupis .....	28
3	Inventarizační postupy a vnitřní předpisy ve vybrané obchodní korporaci	30
3.1	Charakteristika vybrané obchodní společnosti .....	30
3.2	Vnitřní předpisy.....	32
3.3	Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků .....	38
4	Analýza procesu inventarizace majetku a dluhů ve vybrané obchodní korporaci .....	43
4.1	Proces inventarizace majetku a dluhů .....	43
4.1.1	Fyzická inventura.....	43
4.1.2	Dokladová inventura .....	44
4.1.3	Fyzická i dokladová inventura.....	45

4.1.4	Vyhotovení inventurních soupisů .....	46
4.2	Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků .....	46
5	Závěr .....	48
	Seznam použité literatury.....	50
	Seznam zkratek .....	53
	Seznam příloh.....	54

# 1 Úvod

Obchodní společností jsou zřizovány za účelem dosažení zisku a k dosažení zisku patří proces, který je ovlivněn celou řadou faktorů. Může se jednat o faktory působící zvenčí, které lze těžko změnit a nejjednodušší je, když se společnost dané situaci přizpůsobí. Mezi vnější faktory patří například ekonomická situace na trhu, politická situace v dané zemi nebo ekologické prostředí, ve kterém se společnost nachází. Zato vnitřní faktory lze ovlivnit snadněji a právě proto se nám nabízejí neomezené možnosti, jak se společností zacházet. Procesem k dosažení zisku chápeme činnosti, které přispívají k dosahování zisku. Tento proces začíná individuálně u osob, jejichž záměrem je přijít na trh s novým nebo lepším výrobkem či službou, jež se na trhu nachází. Procesem dále chápeme výběr vhodné volby podnikání těchto osob. Když se výrobek či služba na trhu prosadí, může dojít k rozšíření výroby či místa, kde se služba poskytuje. Rozšíření výroby však není levná záležitost, a proto je zapotřebí získat vhodné finanční zdroje. Takovýto proces k dosažení zisku bude nadále pokračovat, a to buď k prosperitě společnosti, nebo k jejímu zániku. Jak se tento uvedený příklad bude vyvíjet závisí na rozhodování o nakládání se společností, ale hlavní předpoklad, kterým se budeme zabývat a který určí budoucnost společnosti je provedení inventarizace majetku a dluhů.

Správné provedení inventarizace je taktéž důležité pro případnou kontrolu z finanční správy, která v případě nedostatků v provedené inventarizaci může zkomplikovat plynulý chod společnosti. Tyto nedostatky mohou být výsledkem špatně provedené inventarizace, což je další důvod, proč by inventarizace měla být provedena důkladně. Autor by se rád zaměřil na problematiku inventarizace ve vybrané obchodní společnosti a poukázal na její významnost a potřebnost.

Cílem této bakalářské práce je na základě teoretických poznatků analyzovat proces inventarizace ve vybrané obchodní společnosti. Začneme podstatou a významem provádění inventarizace majetku a dluhů ve vybrané obchodní společnosti, kde si v první řadě objasníme význam účetnictví a jak ho chápat, dále podle jakých zásad funguje účetnictví a proč tyto zásady dodržovat. Poté si řekneme, co všechno se podílí na sestavení účetní závěrky, která podává věrohodné informace o společnosti a slouží určitým subjektům při rozhodování. Přiblížíme si subjekty, které účetní závěrka ovlivní a směr, ve kterém tyto subjekty účetní závěrka

může ovlivnit, dále si objasníme spojitost mezi účetní závěrkou a inventarizací majetku a dluhů. Existuje i pojem účetní uzávěrka a my si vysvětlíme rozdíl mezi účetní závěrkou a uzávěrkou. Za celý proces inventarizace je zodpovědná účetní jednotka, o které se na začátek dozvíme její charakteristiku a její organizační strukturu. Pro snadnější chod ve společnosti slouží vnitřní předpisy, které jsou sestaveny na základě platných právních předpisů a obsahují vytvořené směrnice. Vytvoření směrnic má na starost účetní jednotka a my se podíváme na některé vnitřní směrnice, které mohou být vytvořeny, a řekneme si, proč je tak důležité mít tyto směrnice správně sestavené.

Dále se zaměříme na majetek a dluhy, kde si stručněji přiblížíme, co všechno spadá do majetku a dluhů, které se podílejí na existenci obchodní společnosti. Dále si řekneme, co všechno spadá do dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, co znamená odpisování majetku a technické zhodnocení majetku.

Majetek a dluhy mají svou hodnotu, která se pro každou položku liší, a my si v této bakalářské práci přiblížíme způsoby oceňování majetku a dluhů pomocí pořizovací ceny, jmenovité hodnoty, reprodukční ceny a vlastních nákladů. Pro ocenění existují okamžiky, jako je okamžik uskutečnění účetního případu a okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, a my si objasníme, pro jaký majetek či dluhy se použije určitý okamžik.

V další části se zaměříme na proces inventarizace, kde si přiblížíme plán inventur, druhy inventarizací, inventarizační rozdíly, inventarizační komisi a inventurní soupis.

V praktické části se zaměříme na obchodní společnost, ze které budeme vycházet a přiblížíme si činnosti, které společnost vykonává v rámci své podnikatelské činnosti. Dále se podíváme na vnitřní předpisy, kde si popíšeme interní směrnice a podrobně se zaměříme na směrnici o inventarizaci majetku a závazků, probereme si případné nedostatky této směrnice a pokusíme se tyto nedostatky vyřešit návrhem nové a upravené směrnice k inventarizaci majetku a závazků.

V této bakalářské práci se použije metoda analýzy, která bude aplikována na proces inventarizace ve vybrané obchodní společnosti a v návaznosti na provedenou analýzu se použije metoda syntézy, která po vyhodnocení získaných poznatků ucelí danou problematiku.



## **2 Podstata a význam provádění inventarizace majetku a dluhů**

### **2.1 Podstata a význam inventarizace**

Lidstvo již v dávných dobách pociťovalo potřebu evidovat jisté skutečnosti, aby mělo o těchto skutečnostech přehled. Lidé si začali zaznamenávat stavy svých majetků, nebo jiných skutečností. K zaznamenávání neměli jako v dnešní době papír a tužku, takže začali zařezávat záznamy do větví či stromů. Některé kultury používali uzly na šňůrách, které zavěsili na větve. Postupem času se začaly používat hliněné destičky, pro přehlednější záznamy. V dnešní době má účetnictví svůj řád a pro zaznamenávání stavu majetku existuje obsáhlý proces. Přitom lze účetnictví chápat jako celistvý systém, který zachycuje a hodnotí hospodářskou činnost společnosti, sleduje stav a pohyb majetku, dluhů, nákladů a výnosů a dále podává finanční informace o společnosti. Jedná se o široký pojem, který mimo jiné obsahuje i inventarizaci. Účetnictví se řídí zásadami, jako je nepřetržité trvání účetní jednotky, věrné a poctivé zobrazení skutečnosti, měření, oceňování, opatrnost, konsistence, objektivita účetních informací, přednost obsahu před formou a mnoho dalších. Dále se účetnictví řídí východisky představující charakteristiku účetních informací, jako je důležitost, nestrannost, čestnost, srozumitelnost a srovnatelnost. Tyto všechny předpoklady jsou nezbytné pro správný proces inventarizace. (Hakalová, Palochová, Pšenková, Bartková, 2012)

Dle § 29 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se pomocí inventarizace zjišťuje skutečný stav veškerého majetku a závazků a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Tyto skutečnosti se podílejí na sestavení účetní závěrky a slouží určitým subjektům při rozhodování v důležitých směrech. Inventarizace je podstatná fáze před sestavením účetní závěrky a uzavřením účetních knih.

Pomocí inventarizace se ověří a potvrdí správný konečný stav syntetických a podrozvahových účtů vykazovaných v účetní závěrce, proto se musí klást důraz na přesný proces inventarizace. (Svobodová, 2018)

Dílní činnosti spojené s inventarizací mají na starosti účetní jednotky, kterými dle § 1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví jsou např.:

- právnické osoby se sídlem na území České republiky,
- zahraniční právnické osoby podnikající na území České republiky,

- organizační složky státu,
- fyzické osoby zapsány v obchodním rejstříku jako podnikatelé,
- fyzické osoby, které se k vedení účetnictví rozhodnou dobrovolně,
- ostatní fyzické osoby podle zvláštního právního předpisu, a další.

Účetní jednotky se dle § 1b zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví dělí na:

- mikro účetní jednotku,
- malou účetní jednotku,
- střední účetní jednotku,
- velkou účetní jednotku.

Tyto účetní jednotky mají svá kritéria, do kterých patří celková hodnota aktiv, roční úhrn čistého obrátu a průměrný počet zaměstnanců v průběhu účetního období. Určitá kritéria se pro každou účetní jednotku liší a k rozvahovému dni nesmí překročit alespoň dvě hodnoty z uvedených kritérií. To však neplatí u velké účetní jednotky, protože tou je vždy subjekt veřejného zájmu a vybraná účetní jednotka, nebo účetní jednotky, které k rozvahovému dni překročí alespoň dvě hodnoty z uvedených kritérií pro střední účetní jednotku.

Aby účetní jednotka mohla správně fungovat, je nutná existence vnitřních předpisů ve společnosti, které se sestavují na základě platných právních předpisů. Vnitřní předpisy mohou například obsahovat tyto vnitřní směrnice:

- *„seznam účetních knih, číselných symbolů a jiných symbolů a zkratk používaných v účetnictví,*
- *oběh dokladů v účetní jednotce,*
- *odpisový plán dlouhodobého majetku,*
- *způsoby oceňování majetků a závazků pro vedení účetnictví*
- *druhy rezerv, zásady pro jejich tvorbu a čerpání a pro ověřování oprávněnosti jejich zůstatku,*
- *postup při inventarizaci majetku a závazků včetně pravomocí a odpovědností,*
- *způsob úschovy účetních písemností“*, jak uvádí Svobodová (2018, s. 17-18).

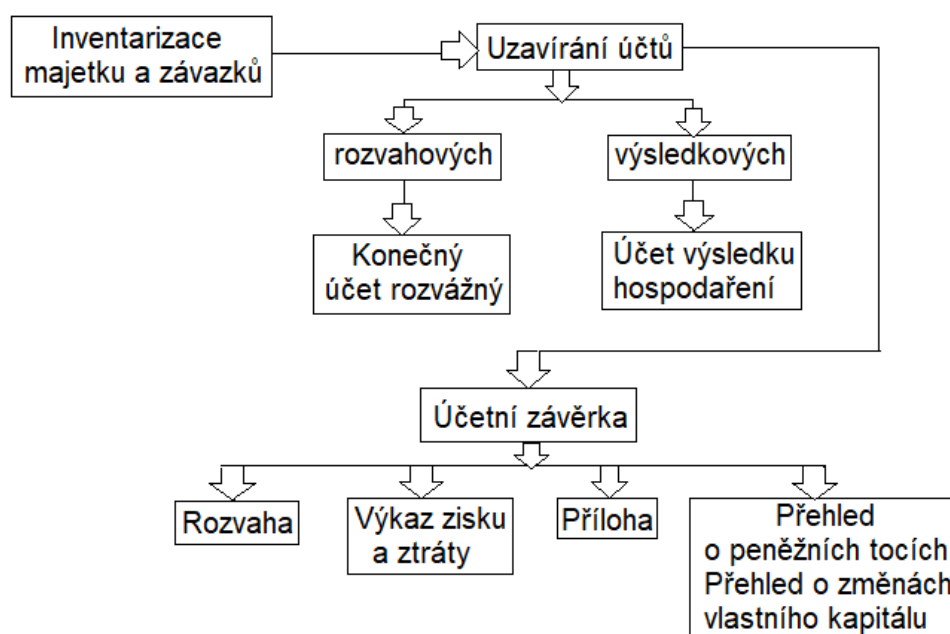
Vnitřní předpisy zastávají důležitou roli při provádění inventarizace, a ta se následně odráží v dalších postupech ve společnosti, které se podílejí na vytvoření účetní závěrky. Dle § 18 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví sestavují účetní

jednotky účetní závěrky, kterou tvoří rozvaha (balance), výkaz zisku a ztráty a příloha a podle odstavce 2 tohoto zákona zahrnuje účetní závěrka obchodních společností i přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu. Na základě těchto výkazů se posuzuje společnost v mnoha hlediscích. Účetní závěrka poskytuje informace pro společníky, aby věděli, jak si společnost vede a popřípadě kde mohou udělat změny k lepšímu. Dále účetní závěrka slouží jako cenný zdroj informací pro investory, obchodní partnery, banky a další subjekty. (Hakalová, 2010)

Mimo účetní závěrku existuje i pojem účetní uzávěrka a tyto dva pojmy se velmi často zaměňují a pletou navzájem tak, jako se zaměňují pojmy inventarizace a inventura. Jak už jsme si vysvětlili výše, účetní závěrka představuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přílohu a podle velikosti podniku může účetní závěrka obsahovat i další výkazy. Za to účetní uzávěrka zahrnuje konečnou kontrolu účetnictví daného období, zúčtování speciálních případů k rozvahovému dni, zpracování daňového přiznání, uzavření účetnictví, převod účetnictví do dalšího období, vyhotovení závěrky, popřípadě výroční zprávy, pokud je nutné, tak ověření auditorem, schválení závěrky, zveřejnění závěrky a archivace. (Dušek, 2018)

Účetní uzávěrka obsahuje mnoho činností, včetně vyhotovení účetní závěrky, v podstatě jako je inventura součástí inventarizace.

Obr. 2.1 Zobrazení procesu účetní uzávěrky a účetní závěrky



Zdroj: Svobodová (2018, s. 24)

Z výše uvedeného obrázku 2.1, který zobrazuje vztah inventarizace majetku a závazků k sestavení účetní závěrky, můžeme vidět, že inventarizace majetku a závazků má dosah až na účetní závěrku, která obsahuje důležité výkazy. Tyto výkazy jsou hlavním zdrojem informací pro majitele, investory, odběratele a další subjekty a dále tyto výkazy reprezentují obchodní společnosti na ekonomickém trhu a určují postavení těchto obchodních společností vůči konkurentům. Proto by měl být kladen důraz na správně provedenou inventarizaci, která vychází z řádně vytvořených vnitřních předpisů.

Pro nově začínající i rozvíjející se společnosti je dobré mít spolehlivé obchodní partnery, protože bez nich by nefungoval plynulý chod ve společnosti a právě srozumitelná účetní závěrka, která vychází z kvalitně provedené inventarizace, může zajistit dobré obchodní partnery, ale i investory, kteří mohou posílit společnost z ekonomického hlediska a zajistit tak vyšší postavení na trhu s konkurencí.

## 2.2 Vymezení majetku a dluhů

Žádná společnost by nebyla společností bez majetku a závazků. Majetek je důležitý pro fungování společnosti a každý majetek je pokryt závazkem. Majetek se člení na dlouhodobý a krátkodobý. Dlouhodobý majetek je takový, u kterého je doba použitelnosti, popřípadě sjednaná doba splatnosti při vzniku účetního případu delší než 1 rok a dále se člení na hmotný, nehmotný a finanční. Krátkodobý majetek je takový, u kterého je doba použitelnosti kratší než 1 rok a dále se člení na zásoby, peníze v hotovosti nebo na bankovním účtu, pohledávky a krátkodobý finanční majetek. (Hakalová, Palochová, Pšenková, Bartková, 2012)

Podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, jsou dle § 3 v rozvaze uspořádány a označeny položky majetku a jiných aktiv, dluhů a jiných pasiv a rozvahu lze sestavit v plném nebo ve zkráceném rozsahu. Rozvahu v plném rozsahu sestavuje velká účetní jednotka, střední účetní jednotka, malá a mikro účetní jednotka, která má povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Rozvaha je založena na principu bilance, což znamená, že výše aktiv neboli majetku se musí rovnat výši pasiv neboli dluhů. (Svobodová, 2018)

Rozvaha v plném rozsahu dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb. obsahuje v aktivech:

- pohledávky za upsaný základní kapitál,
- stálá aktiva,
- oběžná aktiva,
- časové rozlišení aktiv

a v pasivech:

- vlastní kapitál,
- rezervy,
- závazky,
- časové rozlišení pasiv.

### **Státá aktiva**

Do stálých aktiv patří dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- dlouhodobý nehmotný majetek (nehmotné výsledky vývoje, ocenitelná práva, goodwill, ostatní dlouhodobý nehmotný majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý nehmotný majetek a nedokončený dlouhodobý nehmotný majetek),
- dlouhodobý hmotný majetek (pozemky a stavby, hmotné movité věci a jejich soubory, oceňovací rozdíl k nabytému majetku, ostatní dlouhodobý hmotný majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý hmotný majetek a nedokončený dlouhodobý hmotný majetek),
- dlouhodobý finanční majetek (podíly ovládané nebo ovládající osoby, zápůjčky a úvěry ovládané nebo ovládající osoby, podíly s podstatným vlivem, zápůjčky a úvěry s podstatným vlivem, ostatní dlouhodobé cenné papíry a podíly, ostatní dlouhodobý finanční majetek, poskytnuté zálohy na dlouhodobý finanční majetek).

### **Oběžná aktiva**

Do oběžných aktiv patří dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- zásoby (materiál, nedokončená výroba a polotovary, výrobky a zboží, mladá a ostatní zvířata a jejich skupiny, poskytnuté zálohy na zásoby),

- pohledávky (dlouhodobé pohledávky, krátkodobé pohledávky a časové rozlišení aktiv),
- krátkodobý finanční majetek (podíly ovládané nebo ovládající osoba, ostatní krátkodobý finanční majetek),
- peněžní prostředky (peněžní prostředky v pokladně, peněžní prostředky na účtech).

### **Časové rozlišení aktiv**

Do časového rozlišení aktiv patří dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- náklady příštích období,
- komplexní náklady příštích období,
- příjmy příštích období.

### **Vlastní kapitál**

Vlastní kapitál zahrnuje dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- základní kapitál (základní kapitál, vlastní podíly, změny základního kapitálu),
- ážio a kapitálové fondy (ostatní kapitálové fondy, oceňovací rozdíly z přecenění majetku a závazků, oceňovací rozdíly z přecenění při přeměnách obchodních korporací, rozdíly z přeměn obchodních korporací, rozdíly z ocenění při přeměnách obchodních korporací),
- fondy ze zisku (ostatní rezervní fondy, statutární a ostatní fondy),
- výsledek hospodaření minulých let (nerozdělený zisk nebo neuhrazená ztráta minulých let, jiný výsledek hospodaření minulých let),
- výsledek hospodaření běžného účetního období,
- rozhodnutí o zálohové výplatě podílu na zisku.

### **Rezervy**

Do rezerv patří dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- rezervy na důchody a podobné závazky,
- rezervy na daň z příjmů,
- rezervy podle zvláštních právních předpisů,
- ostatní rezervy.

## **Závazky**

Do závazků patří dle přílohy č. 1 vyhlášky č. 500/2002 Sb.:

- dlouhodobé závazky (vydané dluhopisy, závazky k úvěrovým institucím, dlouhodobé přijaté zálohy, závazky z obchodních vztahů, směnky k úhradě, závazky ovládané nebo ovládající osoby, závazky s podstatným vlivem, odložený daňový závazek, ostatní závazky),
- krátkodobé závazky (vydané dluhopisy, závazky k úvěrovým institucím, krátkodobé přijaté zálohy, závazky z obchodních vztahů, krátkodobé směnky k úhradě, závazky ovládané nebo ovládající osoby, závazky s podstatným vlivem, ostatní závazky),
- časové rozlišení pasiv (výdaje příštích období a výnosy příštích období).

Rozvahu ve zkráceném rozsahu můžou podle § 3a odst. 2 vyhlášky č. 500/2002 Sb. sestavovat pouze malé nebo mikro účetní jednotky, které nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Položky obsažené v rozvaze ve zkráceném rozsahu pro malou účetní jednotku obsahují v aktivech položky, jako jsou pohledávky za upsaný základní kapitál, stálá aktiva (dlouhodobý nehmotný majetek, dlouhodobý hmotný majetek, dlouhodobý finanční majetek), oběžná aktiva (zásoby, dlouhodobé pohledávky, krátkodobé pohledávky, časové rozlišení aktiv, krátkodobý finanční majetek, peněžní prostředky) a časové rozlišení aktiv a v pasivech obsahují vlastní kapitál (základní kapitál, ážio a kapitálové fondy, fondy ze zisku, výsledek hospodaření minulých let, výsledek hospodaření běžného účetního období, rozhodnutí o zálohové výplatě podílu na zisku), rezervy, závazky (dlouhodobé a krátkodobé) a časové rozlišení pasiv. Položky obsažené v rozvaze ve zkráceném rozsahu pro mikro účetní jednotku obsahují pouze pohledávky za upsaný základní kapitál, stálá aktiva, oběžná aktiva, časové rozlišení aktiv, vlastní kapitál, rezervy, závazky a časové rozlišení pasiv.

Každá z výše uvedených položek se může stát prostřednictvím rozvahy součástí společnosti, a proto se o nich musí účtovat v průběhu roku na příslušné účty, aby na konci účetního období mohly být konečné stavy zaznamenány do rozvahy a vytvořily tak výkaz k účetní závěrce.

### 2.2.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek dle § 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb. je takový majetek, kdy doba jeho použitelnosti (doba, po kterou je majetek využitelný) musí být delší než jeden rok a účetní jednotka daný majetek musí ocenit tak, aby tento majetek spadl do skupiny dlouhodobého nehmotného majetku, pro který je účetní jednotkou určena výše v korunách, do které dlouhodobý hmotný majetek spadá. Dlouhodobý nehmotný majetek obsahuje nejen nehmotné výsledky vývoje, software, ocenitelná práva, goodwill, ale obsahuje také povolenky na emise (např. ze skleníkových plynů nebo způsobené letectvím), povolenky na preferenční limity (např. individuální produkční kvóty nebo individuální prémiové práva) a technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku. Ocenitelnými právy se rozumí předměty průmyslového a obdobného vlastnictví nebo výsledky duševní tvůrčí činnosti. A goodwill je *„kladný nebo záporný rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem jeho individuálně přeceněných složek majetku sníženým o převzaté dluhy“*, jak je dáno § 6 odst. 3, písm. c) vyhlášky č. 500/2002 Sb. Dále mohou patřit do dlouhodobého nehmotného majetku i prototypy, modely a vzorky. A co rozhodně nepatří do dlouhodobého nehmotného majetku, ač se může zdát, že patří, jsou znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí, certifikace systému jakosti, technické a energetické audity, lesní hospodářské plány a plány povodí.

### 2.2.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek dle § 7 vyhlášky č. 500/2002 Sb. je takový majetek, kdy doba jeho použitelnosti (doba, po kterou je majetek využitelný) musí být delší než jeden rok a účetní jednotka daný majetek musí ocenit tak, aby tento majetek spadl do skupiny dlouhodobého hmotného majetku, pro který je taktéž účetní jednotkou určena výše v korunách, do které dlouhodobý hmotný majetek spadá. Do skupiny dlouhodobého hmotného majetku patří pozemky, u kterých platí pravidlo, že nemusí být oceněny účetní jednotkou, ale nesmí se jednat o zboží. Avšak za pozemek se nepovažuje jeho součást, která je odpisována a vykazuje se jako stavba, pěstitelský celek trvalých porostů anebo jiný dlouhodobý hmotný



majetek. Zato stavba zahrnuje budovy, důlní dílny a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla, dále právo stavby (pokud není zbožím), otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace a nakonec byty a nebytové prostory vymezené jako jednotky. U staveb platí pravidlo, že nemusí být oceněny účetní jednotkou a navíc zde nemusí být uvedena doba použitelnosti, a přesto se jedná o dlouhodobý hmotný majetek. Hmotnými movitými věcmi a jejich soubory se rozumí předměty z drahých kovů bez ohledu na výši ocenění a hmotné movité věci a jejich soubory se samostatným technicko-ekonomickým určením. Pokud nejsou tyto soubory uvedeny v položce hmotné movité věci a jejich soubory, potom se jedná o drobný hmotný majetek, který se účtuje do zásob. Do pěstitelských celků trvalých porostů spadají ovocné stromy nebo ovocné keře a trvalý porost vinic a chmelnic bez nosných konstrukcí. Za dospělá zvířata a jejich skupiny se považují dospělá zvířata a jejich skupiny (například stáda, hejna), ale pokud se nevykážou v této skupině dospělých zvířat, tak se účtují v zásobách. Do položky dlouhodobého hmotného majetku patří ložiska nevyhrazeného nerostu, umělecká díla, která nejsou součástí stavby, sbírky nebo movité kulturní památky či jejich soubory, věcná břemena k pozemku a stavbě s výjimkou užívacího práva a zase zde platí pravidlo, že nemusí být oceněny účetní jednotkou. Poskytnutými zálohami na dlouhodobý hmotný majetek se myslí krátkodobé a dlouhodobé zálohy a závdavky, které slouží na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Za oceňovací rozdíl k nabytému majetku se považuje *„kladný (aktivní) nebo záporný (pasivní) rozdíl mezi oceněním obchodního závodu nabytého převodem nebo přechodem za úplatu, vkladem nebo oceněním majetku a závazků v rámci přeměn obchodní korporace a souhrnem ocenění jeho jednotlivých složek majetku v účetnictví účetní jednotky prodávající, vkládající, zanikající nebo rozdělované odštěpením sníženým o převzaté dluhy“*, jak je dáno § 7 odst. 10 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

### **2.2.3 Odpisování majetku**

Odpisování majetku znamená způsob promítnutí hodnoty majetku do výsledů činnosti společnosti na dosažení, zajištění a udržení příjmů a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů zastává velmi důležitou roli při odpisování hmotného a nehmotného majetku z hlediska daňových odpisů. Ovšem nesmíme opomenout účetní odpisy, které jsou z pohledu účetnictví daleko důležitější. *„Souhrnná výše*

*odpisů uplatněná v jednotlivých letech nesmí převýšit hodnotu majetku vyjádřenou jeho vstupní cenou a případně technickým zhodnocením*“, jak tvrdí Lošťák a Prudký (2017, 86 s.). Náklady na majetek se smí do nákladů promítnout jen jednou, a proto lze odpisy uplatnit pouze do výše vstupní ceny, popřípadě ceny zvýšené o technické zhodnocení. Existují účetní a daňové odpisy, a odpisování se může provést rovnoměrně nebo zrychleně. (Lošťák a Prudký, 2017)

Účetní odpisy se odepisují na základě účetního odpisového plánu a jsou uvedeny ve vnitřní směrnici stanovené účetní jednotkou. Výše účetních odpisů se může stanovit v závislosti na čase, době upotřebitelnosti a vztahu k výkonům. Může se stát, že se účetní odpisy nerovnají daňovým, ale takové případy jsou řešeny až v daňovém přiznání. (Lošťák a Prudký, 2017)

Zato daňový odpis je řešen podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, kde jsou uvedeny odpisové skupiny a doba odpisování, podle kterých se musí účetní jednotka řídit. Dále podle § 31 a § 32 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů jsou uvedeny odpisové sazby (pro rovnoměrné odpisování) a koeficienty (pro zrychlené odpisování) pro odpisové skupiny hmotného majetku.

#### **2.2.4 Technické zhodnocení majetku**

Ve společnosti je majetek jednou z důležitých prostředků k vykonávání podnikatelské činnosti. V podstatě nedochází k ničemu jinému, než k neustálému využívání majetku, což může mít za následek opotřebení majetku. Opotřebení je jednou ze skutečností, která ztěžuje využití majetku, a proto by měla být tato situace včasně podchycena. K další změně majetku může dojít z vlastního rozhodnutí společnosti a může se jednat například o rozšíření pracovní haly z nedostatku volného místa pro práci nebo změny účelu této haly, kdy bude potřeba zásah rekonstrukce. Často dochází k záměně technického zhodnocení s opravou či údržbou. Technické zhodnocení znamená nástavba, přístavba a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, za předpokladu, že výdaje za dokončené technické zhodnocení jednotlivého majetku dle § 33 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů převýšily částku 40 000 Kč za zdaňovací období. Z pohledu účetního vymezení se na technické zhodnocení vztahuje § 47 odst. 4 vyhláška č. 500/2002 Sb., podle které se technickým zhodnocením chápe změna účelu majetku nebo jejich technických parametrů, dále rozšíření vybavenosti nebo

použitelnosti majetku, včetně nástaveb, přístaveb a stavebních úprav, přičemž do nákladů, které byly vynaloženy na technické zhodnocení, patří souhrn nákladů na dokončené zásahy do jednotlivého dlouhodobého majetku za dané účetní období.

Zato oprava či údržba znamená uvedení majetku do původního stavu, nebo do stavu jeho použitelnosti, kdy prostřednictvím opravy dochází k odstranění nedostatků při fyzickém opotřebení nebo poškození a to s pomocí jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií za předpokladu, že nedojde k technickému zhodnocení a za údržbu se nejvíce považuje udržování, pomocí kterého dochází k odstranění drobnějších závad a předchází se tak poruchám, což má za výsledek zpomalení fyzického opotřebení. (Lošťák a Prudký, 2017)

### **2.2.5 Zásoby**

Kromě majetku můžou ve společnosti být i zásoby, které jsou taky velmi důležitým prvkem pro podnikatelskou činnost. Do zásob patří nedokončená výroba a polotovary, výrobky, zboží, mladá zvířata a ostatní zvířata a jejich skupiny a nakonec materiál, do kterého patří všechny předměty, které jsou určeny pro jednorázovou spotřebu. Zásoby se mohou účtovat dvojím způsobem, a to způsobem A nebo B. Způsobem A se provádějí zápisy ve skladové evidenci (skladové karty, účty zásob a hlavní účetní kniha), které jsou průběžné a ve skladové evidenci musí být vedeny jednotky množství a příslušné ocenění dané zásoby. Způsobem B se účtují položky při nákupu rovnou do nákladů a na konci účetního období při uzávěrce účetních knih se provede proúčtování těchto nákladů s účtem zásob. I když tento způsob nevyžaduje v průběhu roku účtování na účet zásob, tak i přesto musí být vedena skladová evidence. Při pořízení zásob dále dochází i k rozdílnému ocenění v případě účtování zásob způsobem A i B. Oceňovat zásoby při vyskladnění lze pomocí metody FIFO, váženého průměru anebo pevné ceny. Metoda FIFO je zkratka pro anglický název first in, first out, což v překladu znamená první dovnitř, první ven a jedná se o takové ocenění položky, která je vyskladněna, a to cenou nejstarší pořízené položky. Pokud se použije metoda váženého průměru, tak se vypočítá vážený průměr ze zásob určité položky na skladě a nových zásob pořízených na daný sklad, a to při každém pořízení. Metoda pevné ceny je předem stanovená skladová cena, kterou neupravuje žádný předpis, takže záleží na účetní jednotce,

jakou výši pevné ceny určí, ale musí se dbát na co nejpřesnější zachycení skutečnosti. (Louša, 2012)

### 2.2.6 Způsoby oceňování

Každý majetek či dluh má svou hodnotu, která se od ostatních položek může lišit, proto je každý majetek či dluh oceněn jiným způsobem. Podle § 24 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je účetní jednotka povinná způsob ocenění zaznamenat v účetních knihách. Účetní jednotky jsou povinny oceňovat majetek a dluhy k okamžiku uskutečnění účetního případu a k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, nejčastěji se jedná o okamžik ke konci rozvahového dne.

K okamžiku uskutečnění účetního případu se dle § 25 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví například oceňuje těmito způsoby:

- *„hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami,*
- *hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností vlastními náklady,*
- *zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností pořizovacími cenami,*
- *zásoby vytvořené vlastní činností vlastními náklady,*
- *peněžní prostředky a ceniny jejich jmenovitými hodnotami,*
- *podíly, cenné papíry a deriváty pořizovacími cenami,*
- *pohledávky při vzniku jmenovitou hodnotou; při nabytí za úplatu nebo vkladem pořizovací cenou; závazky jmenovitou hodnotou,*
- *nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností pořizovacími cenami,*
- *nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností vlastními náklady“.*

Ke konci rozvahového dne se oceňuje dle § 27 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví reálnou hodnotou například pro:

- *„cenné papíry, s výjimkou cenných papírů držených do splatnosti, dluhopisů neurčených účetní jednotkou k obchodování, cenných papírů*

*představujících účast v ovládané osobě nebo v osobě pod podstatným vlivem a cenných papírů emitovaných účetní jednotkou,*

- *deriváty,*
- *majetek a závazky v případech, kdy ocenění reálnou hodnotou ukládá zvláštní právní předpis,*
- *pohledávky, které účetní jednotka nabyla a určila k obchodování,*
- *u vybraných účetních jednotek majetek určený k prodeji s výjimkou zásob“.*

Výše uvedený majetek lze podle § 27 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ocenit reálnou hodnotou i častěji než jen k rozvahovému dni, ale ocenění se nepoužije na mikro účetní jednotky, s výjimkou pro:

- *„obchodníky s cennými papíry a pobočky zahraničních obchodníků s cennými papíry,*
- *platební instituce, pobočky zahraničních platebních institucí, instituce elektronických peněz a pobočky zahraničních institucí elektronických peněz,*
- *investiční společnosti a fondy podle zákona o investičních společnostech a investičních fondech a*
- *fondy podle zákona upravujícího důchodové spoření nebo doplňkové penzijní spoření“.*

Reálná hodnota se použije jako tržní hodnota v případě, kdy nelze tržní hodnotu zjistit. Tržní hodnota je hodnota vyhlášena na evropském regulovaném trhu nebo na zahraničním trhu obdobném regulovanému trhu.

Podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se postupem pro oceňování majetku nejčastěji rozumí:

- *pořizovací cena, která je cenou za pořízení majetku se souvisejícími náklady na pořízení,*
- *reprodukční pořizovací cena, za kterou se považuje cena pořízení majetku v době, kdy se o majetku účtuje,*
- *vlastní náklady u zásob, které byly vytvořeny vlastní činností spojené s vynaloženými přímými náklady (přímými náklady se zde rozumí*

pořizovací cena materiálu, pořizovací cena jiných spotřebovaných výkonů, vzniklé náklady v přímé souvislosti s danou výrobou),

- vlastní náklady u hmotného majetku kromě zásob a u nehmotného majetku kromě pohledávek, které byly vytvořeny vlastní činností spojené s vynaloženými přímými náklady (zde se přímými náklady rozumí pořizovací cena materiálu, pořizovací cena jiných spotřebovaných výkonů, vzniklé náklady v přímé souvislosti s danou výrobou, náklady vynaložené na výrobu či jinou činnost, možné nepřímé náklady vztahující se k výrobě, které jsou v souladu s účetními metodami).

Pokud je majetek nabytý převodem či přechodem a jednotlivé složky majetku nelze ocenit určitým postupem, provede účetní jednotka ocenění jednotlivých složek majetku podle § 24 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví v případě, že ocenění jednotlivých složek majetku není proveditelné podle výše uvedených postupů, použije se v případě nabytí obchodního závodu či pobočky ocenění jednotlivých složek majetku vedeného v účetnictví nebo ocenění podle zvláštního právního předpisu. V případě pořízení souboru hmotných movitých věcí sloužící jednotnému technicko-ekonomickému účelu, se ocení soubor jako celek. Majetek a dluhy v cizí měně se přepočítávají podle kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou na českou měnu, a to k okamžiku ocenění. Pokud dojde k nákupu či prodeji cizí měny za českou měnu, může se použít k okamžiku ocenění kurz nakoupené nebo prodané hodnoty. Účetní jednotky mohou použít pevný kurz, který musí být popsán ve vnitřním předpisu na základě kurzu devizového trhu vyhlášeného Českou národní bankou, který se použije pro oceňování při přepočtu cizí měny na českou měnu. Tento pevný kurz je pouze na stanovenou dobu, která musí být taktéž uvedena ve vnitřním předpisu a nesmí přesáhnout účetní období. Může se stát, že určité cizí měně se nevyhlašuje kurz devizového trhu denně a v takovém případě se použije kurz mezibankovního trhu.

Podle § 25 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se z jednotlivých složek majetku a dluhů oceňují pořizovacími cenami:

- *„hmotný majetek kromě zásob, s výjimkou hmotného majetku vytvořeného vlastní činností,*
- *zásoby, s výjimkou zásob vytvořených vlastní činností,*
- *podíly, cenné papíry a deriváty,*

- *pohledávky při nabytí za úplatu nebo vkladem,*
- *nehmotný majetek kromě pohledávek, s výjimkou nehmotného majetku vytvořeného vlastní činností“;*

vlastními náklady:

- *„hmotný majetek kromě zásob vytvořený vlastní činností,*
- *zásoby vytvořené vlastní činností,*
- *nehmotný majetek kromě pohledávek vytvořený vlastní činností,*
- *příchovy zvířat“;*

jmenovitými hodnotami:

- *„peněžní prostředky a ceniny,*
- *pohledávky při vzniku,*
- *závazky jmenovitou“.*

## 2.3 Proces inventarizace

Ke správnému chodu společnosti mimo jiné patří i majetek, který slouží k podnikatelské činnosti, nebo jako prostředek, bez kterého se společnost neobejde. Může se jednat o jakýkoliv majetek sloužící buď přímo pro podnikatelskou činnost, jako je například automobil pro společnost zprostředkující dopravu, nebo se může jednat o majetek, jako je například židle či stůl pro společnost, která má jako podnikatelskou činnost vedení účetnictví, ale židli či stůl pro svou práci nutně potřebuje. Tento majetek se může během roku spotřebovat, opotřebovat, nebo se může pořídit zcela nový majetek, a proto by se měl jednou za čas zjistit skutečný stav celkového majetku, který je zachycený v účetnictví v účetních knihách a měl by se zaznamenat k určitému datu, ke kterému je sestavena účetní závěrka. (Hakalová, Palochová, Pšenková, Bartková, 2012)

V přípravě inventarizace, ale i v dalších fázích inventarizace vychází účetní jednotka z účtového rozvrhu, který je sestaven podle směrné účtové osnovy, jak uvádí. Směrná účtová osnova dle § 14 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví *„určuje uspořádání a označení účtových tříd, popřípadě účtových skupin nebo i syntetických účtů pro účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření; toto uspořádání musí zajistit sestavení účetní závěrky“.* Dále dle § 14 odst. 2 zákona č.

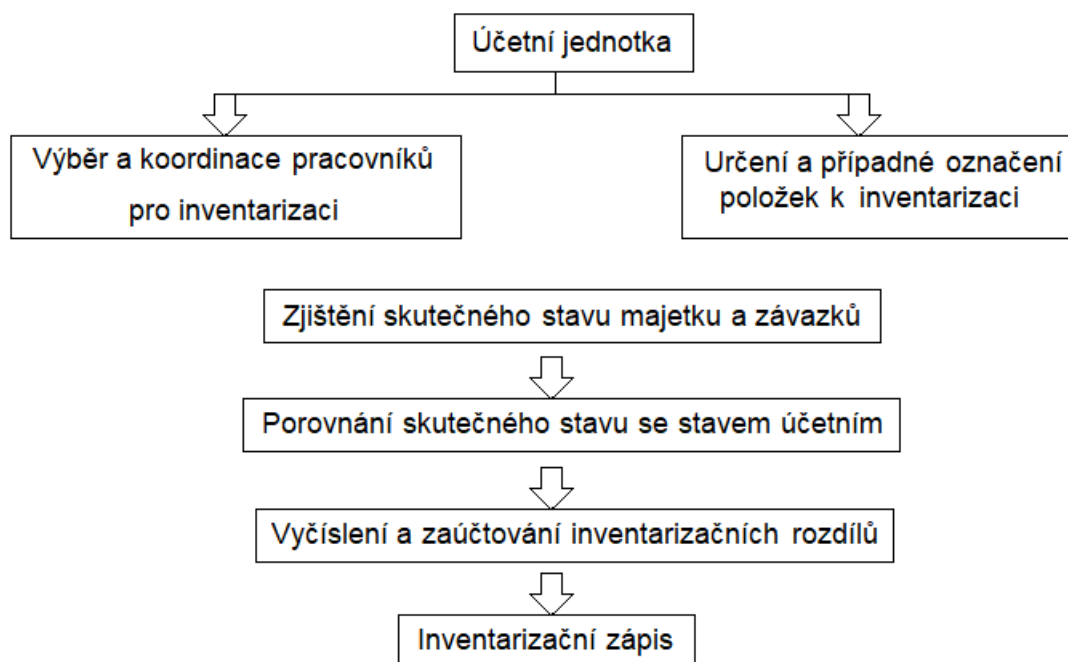
563/1991 Sb., o účetnictví je účetní jednotkou sestaven účtový rozvrh podle směrné účtové osnovy, ve kterém jsou uvedeny potřebné účty k zaúčtování účetních případů.

Dle § 29 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je cílem procesu inventarizace zjištění skutečného stavu veškerého majetku a závazků a ověření, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu majetku a závazků v účetnictví. Inventarizace zahrnuje činnosti, jako je vyčíslení a objasnění příčin rozdílů, které mohou nastat při porovnání skutečného stavu se stavem účetním. Mezi další činnosti inventarizace patří *„zhodnocení technického stavu majetku účetní jednotky, z kterého může vyplynout nezbytnost provedení oprav, údržby, technického zhodnocení nebo naopak vyřazení majetku“*, jak uvádí Svobodová (2018, s. 123). Inventarizace obsahuje plno dalších činností a jednou z nich je inventura. Musíme rozlišovat pojem inventarizace a inventura, ač se jedná o snadno zaměnitelný pojem. Inventura je pouze součástí inventarizace, kdy jde o zjištění skutečného stavu daných inventarizačních položek k určitému dni. (Svobodová, 2018)

Vedení zaměstnanců někdy stojí mnoho úsilí, a proto by účetní jednotka měla zajistit koordinaci mezi zaměstnanci při provádění inventarizace, ale taktéž by měla zajistit i koordinaci vnitřních útvarů podílejících se na inventarizaci. Dále by účetní jednotka v souvislosti s koordinací zaměstnanců měla zajistit připojování podpisových záznamů osob odpovědných za průkaznost účetních záznamů nezbytných pro vyhotovení účetních zápisů. Účetními zápisy jsou v tomto případě myšleny inventurní soupisy. V účetnictví se může stát, že zjištěné změny v souvislosti s oceněním skutečného stavu se zapomenou zaúčtovat nebo se zaúčtování provede chybně a tím pádem může dojít k přebytku či úbytku inventarizačních položek a to vede k chybným informacím. Proto by účetní jednotka měla zajistit změny ocenění inventarizačních položek, kdy se pro zjištěný přebytek či úbytek stanoví náležitý postup vedoucí k opravě chybných informací. Dále by účetní jednotka měla stanovit postup pro zaznamenávání inventarizačních rozdílů a jejich možných změn v ocenění, které jsou obsaženy v inventurních soupisech, přičemž by tento zápis měl působit důvěryhodně především kvůli účetní závěrce, která vypovídá o finanční situaci společnosti. (Svobodová, 2018)



Obr. 2.2 Schéma procesu inventarizace



Zdroj: Vlastní zpracování

Z výše uvedeného obrázku 2.2 si můžeme všimnout, jak se jeví proces inventarizace, kdy celý proces má na starosti účetní jednotka. Účetní jednotka volí a informuje pracovníky ve společnosti nebo mimo společnost v případě, kdy se pracovníci zapojují do procesu inventarizace, ať už v podobě pomocné síly externích pracovníků povolaných k inventarizaci nebo ať už se jedná o stálé zaměstnance, kteří využívají v popisu své práce majetek, který podléhá inventarizaci. Následně proběhne inventura, což je zjištění skutečného stavu majetku a závazků a poté se určí, zda je skutečný stav nižší, vyšší, nebo stejný jako stav v účetnictví. Když je skutečný stav nižší, než stav v účetnictví, tak to znamená, že se někde mohla stát chyba z nepozornosti, nebo taky mohlo dojít k úmyslnému odcizení majetku. Většinou se však jedná o úbytky z nepozornosti, či špatného zacházení s majetkem, který neohleduplně směřuje ke ztrátě daného majetku. V takovém případě se řeší, zda jde o ztrátu do normy, nebo nad normu přirozených úbytků. Přirozený úbytek je ztráta, která může nastat při obvyklém zacházení s majetkem a je to zcela normální, proto se majetek při úbytku do normy, respektive materiál na skladě v našem příkladě, účtuje do spotřeby materiálu. Ovšem úbytek nad normu přirozených úbytků

už nelze považovat za spotřebu, ale účtujeme na nákladový účet manka a škody z provozní činnosti. Norma přirozeného úbytku musí být uvedena ve směrnici obchodní společnosti. Manko a schodek je v podstatě to samé, jen schodek je spojován s finančním majetkem, a proto schodek v pokladně účtujeme do nákladů na účet 569 – Manka a škody na finančním majetku a ne na účet 549 – Manka a škody z provozní činnosti. Může se ovšem stát, že skutečný stav je stejný, jako stav v účetnictví a v takovém případě se nemusí účtovat ani o přebytku, ani o úbytku. Norma přirozených úbytků platí pouze pro ztrátu a v případě přebytku účtujeme na výnosové účty, kdy zase můžeme rozlišovat provozní výnosy a finanční výnosy. Po vypořádání s inventarizačními rozdíly přichází vyhotovení závěrečné zprávy, které zakončuje proces inventarizace.

### **2.3.1 Termíny inventarizací**

Z organizačního hlediska se společnost neobejde bez rozvržení celého procesu inventarizace do termínů, které podávají souhrnný přehled o procesu a účetní jednotka se tak lépe v procesu inventarizace orientuje. Dle § 29 odst. 1 a § 30 odst. 6 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se inventarizace provádí k okamžiku, ke kterému se sestavuje účetní závěrka, ale účetní jednotky mohou provádět inventarizaci i v průběhu účetního období, kdy účetní jednotka může inventuru zahájit před rozvahovým dnem (den uzavírání účetních knih) a ukončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni.

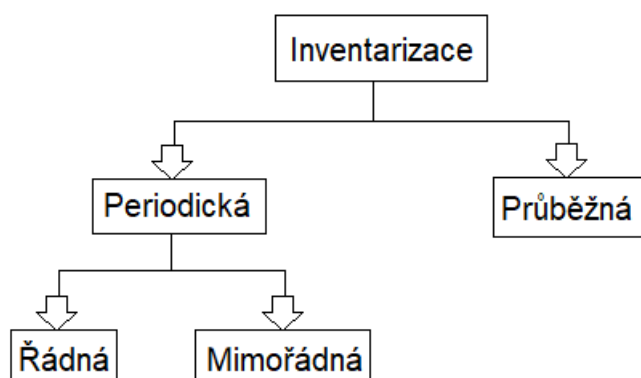
Podle § 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví sestavují účetní jednotky plán inventur, podle kterého se provádí jedna nebo více inventur a ověřuje se, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví. Zjišťování skutečného stavu může probíhat pomocí počítání, měření, vážení a podobnými způsoby, ale mohou se použít i účetní záznamy, které prokazují existenci inventarizovaného majetku. Tento plán musí být sestaven účetní jednotkou nejpozději do zahájení první inventury.

### **2.3.2 Druhy inventarizací**

V účetnictví se rozlišuje více druhů inventarizací, které záleží na různých faktorech. Inventarizace se může dělit podle způsobu nebo okamžiku provedení. Podle okamžiku provedení to může být inventarizace periodická nebo průběžná. Periodická inventarizace je taková, kterou účetní jednotka provede k okamžiku

sestavení řádné nebo mimořádné účetní závěrky. Periodická inventarizace se v souvislosti s účetní závěrkou řádnou nebo mimořádnou může provádět například u majetku a dluhů. Účetní jednotky dále mohou provádět průběžnou inventarizaci, která se provádí v průběhu účetního období. Průběžná inventarizace se může provádět pouze u zásob, u kterých se účtuje podle druhů, podle místa uložení těchto zásob nebo podle hmotně odpovědných osob. Dále se průběžná inventarizace může provádět u takového dlouhodobého hmotného majetku, který nemá stálé místo a je v neustálém pohybu. Inventarizace se může dále dělit podle způsobu, jak se provádí inventura, a to buď fyzicky, nebo dokladově. Tento druh inventarizace je závislý na povaze inventarizovaného majetku, který slouží jako předmět inventury, kdy se může jednat o hmotnou nebo nehmotnou povahu. (Svobodová, 2018)

Obr. 2.3 Členění inventarizace



Zdroj: Hakalová, Palochová, Pšenková, Bartková (2012, s. 46)

Z výše uvedeného obrázku 2.3 zobrazující způsoby inventarizace, můžeme vidět rozdělení inventarizace na periodickou a průběžnou. Periodická inventarizace se dále dělí na řádnou a mimořádnou, což znamená sestavení řádné nebo mimořádné účetní závěrky.

### **Fyzická inventura**

Dle § 30 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je fyzická inventura prováděna u takového majetku, u kterého lze vizuálně zjistit jeho existenci. Zjišťování skutečného stavu u fyzické inventury může proběhnout počítáním, měřením, vážením nebo podobnými metodami a v případě, že některou z metod nelze použít

se mohou využít účetní záznamy prokazující existenci inventarizační položky. Jedním ze způsobu provedení fyzické inventury může být technický přepočet, který slouží ke zjištění skutečného stavu volně uloženého materiálu nebo zásob (objem hromad kamene, uhlí, písku a dalších sypkých hmot) a tekutých látek (obsah nádrže). (Svobodová, 2018).

Ve společnosti existuje takový majetek, který se používá k běžnému užívání, jako je například budova a takový majetek není nutné ověřovat vizuálně. Fyzická inventura musí proběhnout i u takového majetku, který není ve vlastnictví účetní jednotky, ale nachází se v prostorech účetní jednotky, který již ve vlastnictví je. Účetní jednotka může dále evidovat majetek, který slouží k užívání jiné osobě. V takovém případě nelze majetek ověřit fyzicky, a tak se musí ověřit na základě potvrzení o existenci tohoto majetku, který poskytne osoba užívající majetek. Výsledkem fyzické inventury je inventurní soupis. (Svobodová, 2018)

### **Dokladová inventura**

Dle § 30 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je dokladová inventura prováděna u majetku a dluhů, u kterého nelze vizuálně zjistit jeho existenci. Dokladová inventura slouží ke zjištění skutečného stavu především u pohledávek, majetku a dluhů, nehmotného majetku a zaknihovaných cenných papírů. Ke zjištění informací pro dokladovou inventuru slouží inventarizační evidence, která poskytuje nezbytné skutečnosti ke zjištění skutečného stavu majetku. K porovnání účetního stavu se skutečným stavem při dokladové inventuře mohou sloužit účetní písemnosti, jako jsou například účetní doklady, smlouvy, spisy, korespondence a další dokumenty prokazující existenci inventarizační položky. Dokladovou inventurou se zjišťuje i hmotný majetek, který se v době provádění inventury nenachází na místě určeném, jelikož mu to povaha nedovoluje, jedná se například o dopravní prostředky, stroje a inventář v opravě u dodavatelů. Dokladová inventura se může dále provést u nákladů příštích období, výdajů příštích období, výnosů příštích období, příjmů příštích období, nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, podílů, rezerv, materiálu a zboží na cestě, peněžních prostředků na bankovních účtech v české i cizí měně, přechodných účtů aktivních a pasivních a dalšího majetku a dluhů, u kterých nelze provést fyzická inventura. (Svobodová, 2018)

### **2.3.3 Inventarizační rozdíly**

Ve společnosti mohou nastat situace, jako jsou například nepřesnosti při odebrání sypkých zásob, nepatrná ztráta materiálu při převozu, nákladu či výkladu tohoto materiálu a další. Ve výsledku se všechna ztráta sečte a vytvoří danou nejasnost v záznamech. Pro lepší efektivnost společnosti by tyto ztráty měly být nějak podchyceny, ale takové situace se běžně stávají a proto existují inventarizační zápisy, kde uvádíme inventarizační rozdíly, jejich příčiny a vypořádání těchto rozdílů.

Dle § 30 odst. 10 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví se inventarizačními rozdíly rozumí rozdíl mezi skutečným stavem a stavem v účetnictví a mohou nastat dva stavy rozdílů, což je v lepším případě přebytek a v horším případě manko, popřípadě schodek u peněžních hotovostí a cenin. Přebytek znamená, že skutečný stav je vyšší, než stav v účetnictví. Přebytek se může účtovat ve prospěch výnosového účtu 648 - Ostatní provozní výnosy a například na vrub účtu 112 - Materiál na skladě, nebo 132 - Zboží na skladě a v prodejnách, ale to záleží na charakteru účetního případu. Manko znamená, že skutečný stav je nižší, než stav v účetnictví. Manko se účtuje dvojným způsobem, a to do normy přirozených úbytků a nad normu přirozených úbytků. Podle § 25 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů si normu přirozených úbytků určuje sama účetní jednotka ve vnitřní směrnici, kdy náklady do normy přirozených úbytků jsou daňově uznatelné a náklady nad normu již daňově uznatelné nejsou. Manko do normy přirozených úbytků se například účtuje na vrub nákladového účtu 501 - Spotřeba materiálu, nebo 504 - Prodané zboží, ve prospěch účtu 112 - Materiál na skladě, nebo 132 - Zboží na skladě a v prodejnách. Manko nad normu přirozených úbytků se účtuje na vrub nákladového účtu 549 - Manka a škody z provozní činnosti a zase například ve prospěch účtu 112 - Materiál na skladě, nebo 132 - Zboží na skladě a v prodejnách.

### **2.3.4 Inventarizační komise**

Za každou činnost ve společnosti je někdo zodpovědný. Za inventarizaci v obchodních společnostech je zodpovědná účetní jednotka, která sestavuje inventarizační komisi, a ta zajišťuje provedení jednotlivých inventur. Ve společnosti je jasně daný termínovaný plán inventur a inventarizační komise musí být zřízena ještě před zahájením dané inventury, protože bez inventarizační komise by nebyla inventura možná. Jak už víme z předchozích kapitol, existuje mnoho typů inventur,

které se ve společnosti dají uskutečnit a inventarizační komise může zajišťovat více než jednu z těchto inventur. Je v plné kompetenci účetní jednotky, jak vybere pracovníky do inventarizační komise, ale pro lepší kontrolu je potřeba více osob, a proto by se inventarizační komise měla skládat nejméně ze dvou členů. Pro plynulost inventarizace by se účetní jednotka měla zaměřit na správný výběr pracovníků do inventarizační komise, a to z hlediska efektivnosti, odbornosti, praktičnosti a výběru vhodného počtu pracovníků. Účetní jednotka by měla zřetel brát při výběru vhodných pracovníků do inventarizační komise na postavení zaměstnance ve společnosti, protože zaujatost daného zaměstnance vůči společnosti může vést k neobjektivním výsledkům inventarizace. Při inventarizaci je někdy zapotřebí speciální vybavení, a proto se musí inventarizační komise řádně proškolit o užívání tohoto vybavení. Správný výběr pracovníků do inventarizační komise má zásadní roli při provedení inventarizace a to zejména v době, kdy se účetní jednotka potýká s významnými změnami, jako je například slučování, rozdělování nebo likvidace společnosti. Protože v těchto případech je zjištění skutečného stavu majetku a dluhů závislé na sestavení řádné zahajovací rozvahy. Právě proto by se v těchto případech měla provést řádná inventarizace, která má náležitě vybranou a proškolenou inventarizační komisi a provedení inventarizace tak bude vzorné a bez zbytečných nejasností. (Svobodová, 2018)

### **2.3.5 Inventurní soupis**

Při inventarizaci se shromažďují informace, které se ve formě inventurních soupisů stávají přehledným záznamem o provedené inventarizaci. Inventurní soupis se podle § 29 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví musí archivovat po dobu 5 let, pro případnou kontrolu interními subjekty, protože inventurní soupisy jsou průkazné účetní záznamy.

Dle § 29 odst. 7 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví musí inventurní soupis obsahovat:

*a) „skutečností podle odstavce 1, a to tak, aby bylo možno zjištěný majetek a závazky též jednoznačně určit,*

*b) podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností podle písmene a) a podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventury,*

- c) způsob zjišťování skutečných stavů,*
- d) ocenění majetku a závazků při periodické inventarizaci k rozvahovému dni nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- e) ocenění majetku při průběžné inventarizaci ke dni ukončení inventury nebo i k rozhodnému dni, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- f) okamžik, ke kterému se sestavuje účetní závěrka,*
- g) rozhodný den, pokud jej účetní jednotka stanovila,*
- h) okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury“.*

### **3 Inventarizační postupy a vnitřní předpisy ve vybrané obchodní korporaci**

#### **3.1 Charakteristika vybrané obchodní společnosti**

Námi vybraná obchodní společnost vznikla a byla zapsána do obchodního rejstříku dne 30. září 1992 a momentálně je pod vedením dvou jednatelů. Jako forma podnikání byla zvolena společnost s ručením omezeným, která se zakládá společenskou smlouvou v případě 2 zakladatelů, nebo zakladatelskou listinou v případě jednoho zakladatele. Podle § 132 odst. 1 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech společnost ručí společně a nerozdílně za dluhy, a to do výše neplacených vkladů společníků a dle § 133 tohoto zákona se dle výše nesplacených vkladů řeší i podíl společníka na zisku. Pro podnikatelskou činnost společnosti byl zakoupen areál v Horní Suché, kde došlo k výstavbě administrativní budovy, 60tunové nájezdové váhy, kovoobráběčské a opravárenské dílny se zaměřením na údržbu a opravy dopravní techniky a těžkých stavebních strojů. Společnost se tedy zabývá autoservisem, opravou cisteren, půjčovnou stavebních strojů, zámečnickou výrobou a stavebními pracemi. Dále se zabývá prodejem uhlí, sypkých materiálů a okrasného kameniva.<sup>1</sup>

Společnost zaměstnává zhruba 46 pracovníků, kteří zastávají různé profese, jako jsou dispečeři, automechanici, mechanici, řidiči, strojníci, prodejci sypkých hmot, asistenti, účetní, obchodní ředitel, obchodní zástupce, vrátný a uklízečka

V současné době k předmětu podnikání patří:

- „opravy silničních vozidel,
- obráběčství,
- zámečnictví, nástrojařství,
- silniční motorová doprava - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti přesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí; - nákladní provozovaná vozidly nebo jízdními soupravami o největší povolené hmotnosti nepřesahující 3,5 tuny, jsou-li určeny k přepravě zvířat nebo věcí,

---

<sup>1</sup> Webové stránky vybrané obchodní společnosti [online]. 2016.



- výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona,
- provádění staveb, jejich změn a odstraňování“.<sup>2</sup>

Mimo jiné k předmětu podnikání patřily například tyto činnosti:

- „zemní, strojní a výkopové práce (z OR vymazáno 12. září 2001)
- nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje a prodej (z OR vymazáno 12. září 2001)
- nakládání s odpady v rozsahu živností volných (z OR vymazáno 12. září 2001)
- vnitrostátní a mezinárodní zasilatelství (z OR vymazáno 12. září 2001)
- provozování čerpacích stanic s palivy a mazivy (z OR vymazáno 12. července 2012)“.<sup>2</sup>

Společnost eviduje tyto střediska:

- 000 Stroje a zařízení,
- 200 Sypké hmoty,
- 700 Cisterny a asfalty,
- 800 Stavební činnosti,
- 900 Sběrné středisko.

Společnost vede plný rozsah účetnictví, který je v kompetenci jedné pracovnice a ta je ve společnosti vedena jako interní zaměstnanec na pozici účetní. K účetnictví se využívá účetní software Duna, který obsahuje jednotlivé agendy (účetnictví, DPH, pokladna, banka, pohledávky, závazky, objednávky, sklady a výkony, výroba, fakturace, zakázky, personalistika, majetek, cesty, pošta, EET a další). Software Duna dále obsahuje soubory účtů, rozvahu, výsledovku, hlavní účetní knihu, roční účetní závěrku, účetní deník, měsíční závěrky mezd, podrozvahové účty, evidenci skladových karet, umožňuje příjem do skladu a výdej ze skladu. V rámci tohoto programu lze inventarizovat zásoby a doklady, vytvářet výpisy, příkazy, zápočty a program vede dokonce i evidenci matričních karet.

---

<sup>2</sup> OBCHODNÍ REJSTŘÍK. *Sbírka listin: Úplný výpis z obchodního rejstříku ze dne 28. Března 2019* [online].

V agendě majetku se dále nachází majetek dlouhodobý (jeho evidence, daňové a účetní odpisy) a drobný (jeho evidence). Společnost pro účtování zásob používá způsob A – průběžné účtování během účetního období.

K podnikání společnost v podobě dlouhodobého hmotného majetku využívá nákladní vozy, cisterny, tahače, návěsy, jeřáb, pásové bagry, minibar, autodomývač, kolový nakladač, vysoko zdvižný vozík, mycí stroj, drtič dřeva, svářečku, brusky a nůžky na kov.

### 3.2 Vnitřní předpisy

V obchodních společnostech existují interní předpisy, které upravují práva a povinnosti zaměstnanců ve společnosti. Záleží na typu obchodní společnosti a na její podnikatelské činnosti, kdy je na účetní jednotce, aby vybrala vhodné směrnice, které je zapotřebí vytvořit pro upravení interních náležitostí. Další povinností účetní jednotky je provádět aktualizaci interních předpisů, a to s ohledem na nové právní podmínky, které se vyvíjí a mění s časem.

Námi vybraná obchodní společnost v první řadě prodává sypký materiál, uhlí, kamenivo, okrasné kamenivo, soliterní kameny, obklady, dlažby a další, tudíž by ve společnosti měla existovat směrnice o evidenci a účtování zásob, která by měla být rozsáhlá a podrobná, jenže žádná taková směrnice ve společnosti není. Směrnice o evidenci a účtování zásob je zásadní interní předpis, který by námi vybraná obchodní společnost rozhodně měla mít vypracovaný, jelikož nakládání se zásobami probíhá ve společnosti dennodenně.

Další směrnice, která je velmi důležitá a měla by ve společnosti existovat, je směrnice pro evidenci dlouhodobého majetku, jelikož společnost disponuje s cisternami, nákladními vozy, tahači a dalším dlouhodobým majetkem, ale tuto směrnici společnost také nemá. I když směrnici pro evidenci dlouhodobého majetku společnost neeviduje, tak se jedná o další důležitý interní předpis, který by společnost měla mít vyhotovený.

Společnost mimo jiné poskytuje stavební stroje a zařízení k vypůjčení. V takovém případě by se ve společnosti měla vyskytnout směrnice o pronájmu stavebních strojů, ale bohužel ani tato směrnice ve společnosti není.

Polsko, Maďarsko a Velká Británie patří k hlavním odběratelům a dodavatelům námi vybrané obchodní společnosti a společnost tak eviduje samostatné účty

v bance pro každou cizí měnu zvlášť. Tím pádem by ve společnosti neměla chybět směrnice, která upravuje účtování o cizích měnách, ale bohužel je opak pravdou. Směrnici upravující účtování o cizích měnách a účtových rozdílech společnost nemá.

Ve společnosti k vybrané problematice procesu inventarizace majetku a dluhů existují pouze dvě směrnice, které mi byly dány k dispozici a jedná se o směrnici upravující postup v oblasti dodávek asfaltů a směrnici upravující inventarizaci majetku a závazků.

Základem pro úspěšné provedení inventarizace majetku a závazků je řádně sestavená směrnice. Směrnice upravující inventarizaci majetku a závazků v námi vybrané obchodní společnosti má jisté nedostatky, na které se podíváme v další podkapitole.

### **Směrnice o evidenci a účtování zásob**

Zásoby v podobě uhlí, kameniva, písku, štěrku, strusky, cementu a mnoho dalšího tvoří ve společnosti značnou část majetku, která slouží k podnikatelské činnosti společnosti. Proto by jedna ze směrnic námi vybrané obchodní společnosti měla být zaměřena na tohle téma, ale bohužel tomu tak není. Bylo by vhodné a velmi potřebné vyhotovit směrnici zabývající se zásobami, protože zásoby tvoří velkou součást společnosti.

Směrnice by mohla nést název, jako je směrnice o evidenci a účtování zásob a dále by její obsah vypadal například takto:

- název, sídlo a identifikační číslo společnosti,
- kdo směrnici vypracoval a schválil,
- úvodní ustanovení,
- vymezení, co všechno spadá do zásob,
- oceňování zásob,
- účtování pořízení a úbytku zásob způsobem A,
- inventarizace zásob,
- normy přirozených úbytků,
- likvidace vybraných zásob,
- místo a datum podpisu,
- podpis jednatele.

Dané body se mohou pro každou společnost lišit, ale aspoň takový obsah by mohla nést směrnice o evidenci a účtování zásob.

V bodě úvodního ustanovení by mohly být popsány normy, ze kterých bylo čerpáno pro sestavení směrnice o evidenci a účtování zásob. Dále by v tomto bodě mohlo být uvedeno, pro koho směrnice slouží. Bod vymezení, co všechno spadá do zásob, by mohl obsahovat podrobný seznam veškerých zásob vyskytujících se ve společnosti. V dalším bodě obsahujícím oceňování zásob by se mohlo určit, co všechno se účtuje do pořizovací ceny a jaké ocenění se pro zásoby použije. Do pořizovací ceny se může účtovat doprava zboží či materiálu, provize zprostředkovateli, clo a další. Jelikož společnost používá pro účtování zásob způsob A, což je průběžné účtování během účetního období, tak by v dalším bodě účtování pořízení a úbytku zásob měla být obsažena podstata účtování způsobem A. Dále by zde mělo být popsáno převzetí zásob na sklad, spotřeba a prodej zásob, dále by v tomto bodě měly být uvedené účty, na kterých se projeví přírůstek a úbytek, a podle kterých dokladů se účtuje. V tomto bodě by dále mohl být uveden software, který se při účtování používá. Bod inventarizace zásob by se mohl odkazovat na směrnici inventarizace majetku a závazků, kde je uvedený plán inventarizací, podle kterého se provede inventarizace zásob. V tomto bodě by mělo být popsáno, jak se zaúčtují inventarizační rozdíly. Vzhledem k charakteru zásob může ve společnosti dojít k jejich úbytku. Část úbytku, ke kterému může přirozeně dojít je pochopitelná, ale druhá část úbytku může nastat při porušení postupu, který je spojený se zacházením se zásobami. V takovém případě by další bod upravující normy přirozených úbytků měl popisovat, k čemu všemu může při zacházení se zásobami dojít a jaká je přirozená norma množství úbytku, a to pro každý druh zásoby zvlášť, jelikož s každou zásobou může být zacházeno odlišně. Dále by tento bod měl vymezit, co se bere jako porušení postupu se zacházením a jaké množství spadá nad rámec přirozených úbytků. V dalším bodě ohledně likvidace vybraných zásob by mělo být popsáno, jak jsou zásoby likvidovány a hlavně za jakých podmínek k likvidaci může dojít.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> CHLADA, Jaromír. Vnitropodnikové směrnice – 6. část. *Portál POHODA* [online]. 11. 9. 2015 [cit. 27. 2. 2019].

## Směrnice pro vedení dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek se vyskytuje snad v každé obchodní společnosti, ale každá společnost s ním nakládá jinak. Proto by tento majetek měl být zabezpečen interní směrnicí, ale námi vybraná obchodní společnost tuto směrnici vyhotovenou nemá.

Vyhotovit směrnici pro vedení dlouhodobého majetku má za povinnost účetní jednotka, která by v první řadě měla ve směrnici vymezit, co všechno spadá dlouhodobého majetku, aby se tento majetek rozlišil od ostatního majetku, jako jsou zásoby, zboží, aj. Ve směrnici musí být stanovena výše ocenění, aby se dále tento majetek rozdělil na hmotný, nehmotný a drobný. Směrnice by měla obsahovat náplň inventárních karet, způsob účetního a daňového odpisování, okamžik zařazení či vyřazení majetku z evidence a vymezit technické zhodnocení majetku.

Body ve směrnici by pro přehlednost měly vypadat například takto:

### 1. Dlouhodobý hmotný majetek

Za dlouhodobý hmotný majetek se považují:

- pozemky (bez ohledu na výši ocenění),
- stavby (bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti), atd.

Pro zařazení do kategorie dlouhodobého hmotného majetku platí tyto kritéria:

- vstupní cena movité věci je vyšší než 40.000 Kč bez DPH,
- doba použitelnosti movité věci je delší než jeden rok, atd.

Pro technické zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku je stanovena výše vstupní ceny 40.000 Kč za každé ukončené technické zhodnocení, a to za účetní období.

Rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy bude brán v úvahu při sestavování daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob.<sup>4</sup>

Tyto body by měly být podobným způsobem vyplněny taky u dlouhodobého nehmotného majetku, drobného dlouhodobého nehmotného majetku a drobného dlouhodobého hmotného majetku.

---

<sup>4</sup> CHLADA, Jaromír. Vnitropodnikové směrnice – 5. Část. *Portál POHODA* [online]. 10. 8. 2015 [cit. 27. 2. 2019].

V další části směrnice by mělo být zahrnuto oceňování dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, a to ocenění pořizovací cenou, vlastními náklady a reprodukční pořizovací cenou. Dále by směrnice měla obsahovat samotné pořízení majetku, vyřazování majetku a odpisový plán.

Směrnice by měla být mimo jiné řádně nazvána, dále by měla obsahovat název společnosti, sídlo a identifikační číslo společnosti. Na samotném konci směrnice musí být uvedeno datum účinnosti směrnice, datum podpisu a samotný podpis jednatele.

### **Směrnice upravující pronájem stavebních strojů**

Společnost má ve vlastnictví stroje a zařízení pro stavební účely, které za úplatu půjčují osobám, pro které by bylo nevýhodné stroj pořizovat do vlastnictví, a proto je pro tyto osoby výhodnější si stavební stroje půjčit.

Směrnice upravující pronájem stavebních strojů by měla obsahovat popis stavebních strojů k vypůjčení, práva a povinnosti pronajímatele a nájemce, dále nájemné, u kterého by mělo být jasně stanovené nájemné a za jakou dobu dané nájemné platí. Další bod by měl obsahovat formu předání stavebního stroje a nesmí se zapomenout ve směrnici určit smluvní pokuta, která chrání pronajímatele před zpožděním při vrácení stavebního stroje.

Směrnici by však neměl chybět přesný název, čeho se daná směrnice týká, dále označení společnosti, poté jednotlivé body směrnice a nakonec datum účinnosti směrnice. Směrnici by měla být doplněna o datum, místo vydání a podpis jednatele.

### **Směrnice upravující účtování o cizích měnách**

Společnost spolupracuje se zahraničními odběrateli a dodavateli, což vede k existenci samostatných účtů pro cizí měnu. Ve společnosti jsou samostatné účty v bance pro britskou libru, polské zloté, maďarský forint a mají i samostatný účet pro eura. Interní směrnice upravující účtování o cizích měnách ve společnosti není, ale být by měla. Tato směrnice by měla obsahovat základní skutečnosti, jako je název směrnice, sídlo, identifikační číslo společnosti, kdo směrnici vypracoval a schválil. Zakončena by měla být podpisem k uvedenému datu. Střed směrnice a její podstat by měla obsahovat tyto body:

- úvodní ustanovení,
- účtování o cizích měnách,

- způsob stanovení kurzů pro přepočet cizí měny na českou měnu,
- způsob účtování kurzových rozdílů,
- účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období a při účetní závěrce.

V bodě úvodního ustanovení by mohly být popsány normy, ze kterých se vycházelo při sestavení interní směrnice upravující účtování o cizích měnách. Bod ohledně účtování o cizích měnách může obsahovat měny, které se ve společnosti objevují a dále by tento bod mohl popisovat potřebné doklady, které prokazují účtování v cizí měně. V bodě způsobu stanovení kurzů pro přepočet cizí měny na českou měnu by mělo být uveden postup pro přepočet cizí měny na českou měnu, a to v průběhu účetního období, či k datu sestavení účetní závěrky. V dalším bodě, který popisuje způsob účtování kurzových rozdílů by mělo být uvedeno, co všechno se považuje a nepovažuje za kurzové rozdíly a v jakých důsledcích tyto rozdíly mohou nastat. Dále by v tomto bodě mělo být popsáno, jak se kurzové rozdíly zaúčtují. V posledním bodě obsahujícím účtování kurzových rozdílů v průběhu účetního období a při účetní závěrce by mělo být uvedeno, co za položky se účtují v průběhu účetního období a při účetní závěrce, které výsledkové účty se použijí, a který měnový kurz se použije.<sup>5</sup>

### **Interní směrnice upravující postup v oblasti dodávek asfaltů**

Cílem této směrnice je poukázat na citlivost tématu bezpečnosti v souvislosti se zásobováním s asfalty a vyzdvihnutí zodpovědnosti všech účastníků procesu.

Tato interní směrnice upravuje postup v oblasti dodávek asfaltů a obsahuje místo dodávky u zákazníka, osobní ochranné vybavení, vybavení autocisteren, provoz a údržbu nádrží zákazníka včetně propojovacích potrubních rozvodů, označení nádrží, pokyny pro postup při vykládce a školení specifická pro asfalty. Při nedodržení pokynů dané směrnice mohou nastat inventarizační rozdíly.

Autocisterny jsou jednou z inventarizačních položek a taktéž vybavení autocisteren podléhá inventarizaci, kdy se může jednat například o čerpadla, hadice potřebné k vykládce, osobní ochranné vybavení pro řidiče i obslužný personál nebo práškový hasicí přístroj a vybavení autocisteren musí mít k dispozici ADR předepsané předměty a zařízení, dokumenty a označení musí být plně k dispozici.

---

<sup>5</sup> CHLADA, Jaromír. Vnitropodnikové směrnice – 9. část. *Portál POHODA* [online]. 13. 11. 2015 [cit. 27. 2. 2019].

Řidič na konci procesu vykládky asfaltu musí očistit cisternový vůz od zbytku zboží a právě zde může nastat případná ztráta zboží. Více informací ohledně interní směrnice společnosti upravující postup v oblasti dodávek asfaltů nalezneme v Příloze č. 1.

### 3.3 Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků

Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků je vytvořena pro potřeby inventarizace v námi vybrané obchodní společnosti. Ve směrnici není uvedeno, kdo ji vydal a ani od kdy platí. Směrnice obsahuje body, které tvoří následnou strukturu:

- název směrnice,
- označení společnosti,
- 1. bod – plán inventarizací,
- 2. bod – postup při inventarizaci,
- 3. bod – vypracovat inventarizační zápisy podle jednotlivých účtů majetku a závazků s uvedením výsledků inventury,
- 4. bod – zúčtovat inventarizační rozdíly,
- 5. bod – ověřit, zda ocenění v účetnictví odpovídá tržním cenám,
- 6. bod – zabezpečit uložení provedených inventarizací,
- místo a datum podpisu,
- podpis,
- tabulka terminovaného plánu inventur.

Směrnice o inventarizaci majetku a závazků námi vybrané obchodní společnosti je nazvána jako „Směrnice č. 1“ (dále jen Směrnice č. 1), avšak už dále název nic neobsahuje. Bylo by vhodné směrnici řádně popsat, aby byl název zřetelnější, jako například „Směrnice č. 1 k provádění inventarizace majetku a závazků“ nebo jen „Směrnice č. 1 k inventarizaci majetku a závazků“. Směrnice dále pokračuje názvem obchodní společnosti a identifikačním číslem. To by zajisté směrnice obsahovat měla, aby bylo jasné, pro jakou společnost směrnice platí, ale směrnice by dále mohla obsahovat i sídlo společnosti, pro úplnou přehlednost.

Ve směrnici č. 1 po představení společnosti (název a IČ) chybí obsah. I když je sestavení směrnice o inventarizaci majetku a závazků v plné kompetenci účetní jednotky, bylo by přehlednější pro lepší efektivnost směrnice určit obsah, čím se směrnice bude zabývat.



Směrnice č. 1 má v prvním nadpisu název „Plán inventarizací“, kde je pouze jedním odstavcem uvedeno, že daný vnitřní předpis upravuje postup při inventarizaci majetku a závazků. Dále je v odstavci popsáno, že inventarizaci provádí inventarizační komise, které jsou jmenovány jednatelem vždy na jedno účetní období a při své práci se řídí postupem, který je popsán ve Směrnici č. 1 a dále se řídí harmonogramem, který zpracuje hlavní inventarizační komise a ve kterém použijí závazný termínovaný plán inventur. V závěru odstavce je napsáno, že z inventur je proveden inventarizační zápis. Před tímto bodem by mohl být uveden ještě jeden bod, který by popisoval obecné ustanovení směrnice, a to jakými zákony a vyhláškami se daná směrnice řídí a bylo by prospěšné uvést ještě k jakému účelu je daná směrnice sestavena. Sice to není nutné, ale směrnice by mohla obsahovat základní pojmy, které by zajišťovaly případné nejasnosti.

Směrnice č. 1 po odstavci s názvem „Plán inventarizací“ pokrčuje postupem při inventarizaci, který obsahuje dva body s názvy:

- zjistit účetní stav a ocenění majetku a závazků,
- zjistit skutečný stav, tj. provést fyzickou nebo dokladovou inventuru.

V prvním bodě je dáno, že se musí zabezpečit a ověřit správné ocenění inventarizovaného majetku a závazků na základě zákona o účetnictví, vyhlášky pro podnikatele a ČÚS pro podnikatele, kde je speciálně řešeno ocenění dlouhodobého majetku, zásob, ostatního majetku a závazků včetně oceňování majetku a závazků v cizí měně. Až v tomto odstavci je řešeno, z jakých předpisů se vychází, ale chybí celé názvy a označení daných předpisů. Přičemž v nadpisu je napsáno „Postup při inventarizaci“, ale v odstavci u prvního bodu (zjistit účetní stav a ocenění majetku a závazků) chybí postup, jak docílit zjištění účetního stavu a ocenění majetku a závazků. V druhém bodě je dáno, že u vyjmenovaného majetku (dle § 29 odst. 2 zákona o účetnictví) je možno provádět inventarizaci průběžně. Dále, že fyzickou inventuru hmotného majetku, kterou nelze provést ke dni účetní závěrky, lze provést v průběhu posledních čtyř měsíců účetního období, popřípadě v prvním měsíci následujícího účetního období; přitom se musí prokázat stav hmotného majetku ke dni účetní závěrky údaji fyzické inventury opravenými o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, popřípadě za dobu od začátku následujícího účetního období do dne ukončení fyzické inventury v prvním měsíci tohoto účetního období. Tento bod popisuje, kdy inventarizace může proběhnout a taky odkazuje na zákon, u kterého majetku se inventarizace může

provádět průběžně. I když nadpis popisuje, jak zjistit skutečný stav, a to fyzickou nebo dokladovou inventurou, tak v textu není zmínka o dokladové inventuře.

Ohledně inventarizační komise je ve směrnici č. 1 napsáno, že bude stanovena vnitřním předpisem, a to do data, který v textu již není doplněn. Když už je tato informace ve směrnici č. 1 obsažena, měla by být řádně dopsána.

Další odstavec popisuje inventurní soupis majetku a závazků, který je podkladem pro inventuru a povinné náležitosti inventurního soupisu jsou stanoveny v § 30 odst. 2 zákona o účetnictví. Podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je v odst. 2 napsáno, že *„účetní jednotky při inventarizaci postupují tak, že provádějí jednu nebo více inventur a ověřují, zda zjištěný skutečný stav odpovídá stavu v účetnictví“*, takže ve směrnici je uveden chybný odstavec, protože náležitosti jsou sice stanoveny v § 30, ale v odst. 7 tohoto zákona. Dále je v odstavci uvedeno, že tyto inventurní soupisy dle konkrétního majetku a závazků budou předány inventarizačním komisím v rámci školení k inventarizaci.

Bod č. 3 má název „Vypracovat inventarizační zápisy, podle jednotlivých účtů majetku a závazků s uvedením výsledků inventury“. Těmito inventarizačními zápisy se rozumí zápisy inventarizačních rozdílů, příčin vzniku rozdílů, návrh na vypořádání rozdílů a podpisy odpovědných pracovníků. V bodě č. 3 je dále uvedeno, že za inventarizační rozdíl, jako rozdíl mezi evidovaným stavem majetku a závazků a skutečným stavem majetku a závazků zjištěným inventurou, se považují výlučně případy, kdy je skutečný stav nižší a v závorce je napsáno, že se jedná o manko, popř. schodek u peněžních hotovostí a cenin, než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem. Dále je uvedeno, že mankem nejsou technologické a technické ztráty vznikající např. rozprachem, vyschnutím v rámci technologických úbytků ve výrobním, zásobovacím a odbytovém procesu - jde o tzv. ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob. Tento rozdíl se dále posuzuje zejména podle příslušných ustanovení občanského a obchodního zákoníku, zákoníku práce o odpovědnosti za škodu. V bodě č. 3 je dále uveden i přebytek, kdy je skutečný stav je vyšší, než evidovaný stav a rozdíl mezi těmito stavy nelze doložit účetním dokladem nebo prokázat jiným způsobem stanoveným zákonem. Tento rozdíl se dále posuzuje mimo jiné v souladu s příslušnými ustanoveními občanského zákoníku o věci ztracené, skryté, opuštěné nebo v majetkovém prospěchu.

Ve směrnici č. 1 je uvedeno, že norma přirozených úbytků zásob je stanovena vnitřním předpisem, kdy číslo vnitřního předpisu není ve směrnici uvedeno.

V dalším bodě je uvedeno zúčtování inventarizačních rozdílů, ale jaké stavy mohou nastat, jsou uvedeny v předchozím bodě, tudíž by tento bod mohl být zahrnut v předchozím bodě. Každopádně tento bod zabezpečuje zúčtování inventarizačních rozdílů do účetního období, za které se inventarizací ověřuje stav majetku a závazků a podle dílčích inventarizačních rozdílů správně proúčtovat (není možné provádět kompenzaci manka a přebytků na majetku a závazcích, s výjimkou uvedenou ve vyhlášce § 58), přičemž není uvedeno, o jakou vyhlášku se jedná. V odstavci je dále popsáno, že inventarizační rozdíly se účtují v souladu se zákonem o účetnictví (§ 30) na účty provozních nákladů nebo výnosů, respektive na příslušné účty finančních nákladů nebo výnosů s určitými výjimkami, které jsou ve směrnici jasně popsány.

V dalším bodě je upraveno, jak ověřit, zda ocenění v účetnictví odpovídá tržním cenám, kdy při oceňování ke konci rozvahového dne podle § 25 odst. 2 zákona o účetnictví je třeba zahrnout pouze zisky skutečně dosažené, ale vzít v úvahu všechna předvídatelná rizika a možné ztráty, které se týkají majetku a závazků a jsou známa do okamžiku sestavení účetní závěrky, a dále všechna snížení hodnoty bez ohledu na to, zda je hospodářským výsledkem účetního období zisk nebo ztráta, což vychází ze zásady opatrnosti. Přičemž podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví je v § 25 odst. 2 napsáno, že *„jiná aktiva a jiná pasiva, o kterých účtují vybrané účetní jednotky účetními zápisy v knihách podrozvahových účtů, se v případě skutečností, o kterých účetní jednotky účtují v souvislosti s budoucím přírůstkem nebo úbytkem majetku nebo jiného aktiva, závazku nebo jiného pasiva, ke kterému může dojít na základě stanovené podmínky nebo podmínek, oceňují předpokládanou vyšší ocenění této složky majetku či jiného aktiva nebo závazku či jiného pasiva“* a text, který byl ve směrnici č. 1 označován pod § 25 odst. 2 zákona o účetnictví je sice uveden v § 25, ale v odst. 3 zákona o účetnictví a s inventarizací v obchodní společnosti absolutně nesouvisí. V tomto bodě je dále uvedeno, že ustanovení o oceňování výše uvedená vyjadřují rezervy, opravné položky a odpisy majetku podle § 26 odst. 3 zákona o účetnictví, přičemž rezervami se rozumí rezerva na rizika a ztráty, rezerva na daň z příjmů (případně další závazky), opravnými položkami se vyjadřuje přechodné snížení hodnoty majetku a odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty. Ve směrnici č. 1. uvedeno, že pokud se při inventarizaci zjistí, že hodnota závazků je vyšší, popřípadě i nižší než

jejich výše v účetnictví, uvedou se závazky v účetnictví a v účetní závěrce v tomto zjištěném ocenění. Ve směrnici jsou v této souvislosti uvedeny zásady pro tvorbu a používání opravných položek, které jsou stanoveny vnitřním předpisem, u kterého zase není uvedeno číslo předpisu a číslo vnitřního předpisu chybí i u zásad pro tvorbu a používání rezerv.

V posledním bodě se popisuje, jak zabezpečit uložení provedených inventarizací, přičemž archivace účetních dokladů je řešena vnitřním předpisem, u kterého zase není uvedeno číslo nebo jiné označení, o který vnitřní předpis se jedná.

Konec směrnice č. 1 je zajištěn jménem a podpisem jednatele, který v současné době jednatelem v obchodní společnosti není a chybí datum podpisu.

Směrnici č. 1 je doplněna tabulkou terminovaného plánu inventur, který obsahuje druh položky, způsob inventury, termín uskutečnění dané inventury a účtovou skupinu nebo třídu dané položky. V tomto plánu je uvedeno 21 položek a z těchto položek je u 18 položek určen termín inventury 21. 12. a pod tabulkou je uvedeno, že 31. 12. je rozvahový den, tudíž se jedná o předpoklad varianty terminovaného plánu inventur. Zbýlé 3 položky mají termín inventury určen na 30. 11. a je k nim připsán dodatek, že se stav majetku opraví o přírůstky a úbytky uvedeného majetku za dobu od ukončení fyzické inventury do konce účetního období, aby byl prokázán stav ke dni účetní závěrky.

Celou směrnici č. 1 můžeme najít v Příloze č. 2.

## **4 Analýza procesu inventarizace majetku a dluhů ve vybrané obchodní korporaci**

### **4.1 Proces inventarizace majetku a dluhů**

Proces inventarizace se ve společnosti řídí směrnicí k inventarizaci majetku a závazků, kde je jasně daný terminovaný plán inventur. Terminovaný plán inventur obsahuje druh položky, způsob inventury, termín a účtovou skupinu, nebo třídu dané položky.

Způsoby inventur probíhající ve společnosti je dokladová a fyzická inventura. Při fyzické inventuře v námi vybrané obchodní společnosti nejčastěji dochází k 31. 12. každého roku a to tak, že je pouze fyzicky a vizuálně zkontrolován majetek podléhající inventarizaci. Dokladová inventura je také nejčastěji prováděna k 31. 12. každého roku, kdy se v účetním programu Duna vyjede stav inventarizačních položek, ten se zkontroluje a následně archivuje v šanonu. V šanonu jsou obsaženy všechny účty, které jsou v námi vybrané obchodní společnosti využívány a jsou obsaženy v účetním rozvrhu společnosti. Zpravidla každý rok nevznikají žádné inventarizační rozdíly, takže se o těchto inventarizačních rozdílech neúčtuje.

Výpis všech účtů obsahuje název a číslo účtu, datum, kdy výpis vznikl, označení střediska, do kterého se účet promítá. Výpis dále tvoří tabulku, která má v záhlaví sloupce napsáno má dát, dal, rozdíl obrátů a předběžný zůstatek. Řádky tvoří počáteční star, otevírací účetní zápisy, dále jednotlivé měsíce, uzavírací účetní zápis, konečný stav a minulé období. Takto upravená tabulka je pouze výpis všech účtů z účetního programu Duna, což pro společnost slouží jako doklad o stavu na účtech, který je kontrolován se skutečným stavem.

#### **4.1.1 Fyzická inventura**

Fyzická inventura v námi vybrané obchodní společnosti proběhla pouze vizuální kontrolou. Fyzická inventura proběhla u základního materiálu a surovin na skladě, kdy bylo pouze okem zkontrolován skutečný stav, který seděl se stavem evidovaným v účetnictví. Ve skladu je evidováno zboží, jako je šterk, přírodní drcené kamenivo, struska, umělé hutné kamenivo, černé uhlí, koks, vápenec, motorová

nafta, zahradní kámen, okrasné valouny, břidlice a žula. Dále se v položce zboží na skladě evidují dva osobní automobily, které byly pořízeny za účelem dalšího prodeje. Inventura byla provedena fyzickou kontrolou ke dni 31. 12. 2018 a účetní stav odpovídal stavu skutečnému.

Další položky, které podle směrnice o inventarizaci podléhají fyzické inventuře, jsou polotovary vlastní výroby a výrobky, avšak polotovary vlastní výroby a výrobky ve společnosti nejsou, tudíž je tato položka v terminovaném plánu inventur obsaženém ve směrnici bezpředmětná.

Zvířata taktéž spadají do fyzické inventury a společnost eviduje dva psy pro účely hlídání objektu v noci.

#### **4.1.2 Dokladová inventura**

U zúčtovacích vztahů, pohledávek, závazků, přechodných účtů a opravných položek se provedla inventura na účtu Vnitřní zúčtování v provozní oblasti a Opravné položky. Dále proběhla dokladová inventura na účtu Příjmů příštích období, kdy došlo k pojistnému plnění dne 29. 1. 2019 u pojistné události, která se uskutečnila 26. 10. 2018, a na účtu Výdaje příštích období, a to za účastnický poplatek za seminář, který byl uhrazen 15. 5. 2018, ale proběhl 6. 3. 2019. Další položkou byly položky Časového rozlišení úroků z úvěrů a Časové rozlišení splátek leasingové společnosti. Dále proběhla inventura u položky Nákladů příštích období, které se týkaly služeb v podobě reklamy, inzerce, vyúčtování pojistného a úhrada za účetní software Duna. Další položky, u kterých proběhla dokladová inventura, byly Úvěrové smlouvy k osobnímu automobilu určenému k podnikání, dále smlouvy k návěsům, nakladačům a tahačům. Dále se jednalo o inventarizační položky Jiných závazků, Jiných pohledávek a Závazků ke společníkům a sdružení, kdy se jednalo o rekapitulaci mezd za rok 2018. Mezi inventarizační položky byly uvedeny účty týkající se daní, ke kterým byla přiložena vyplněná kopie přiznání k dani a jednalo o Ekologickou daň, Daň z nemovitosti, Daň silniční, DPH, Daň srážkovou a Daň ze závislé činnosti. Dále proběhla inventura u položky Zúčtování s OSSZ a Zúčtování s pojišťovnami, u kterých byla přiložena rekapitulace plateb. Položka zaměstnanci, srážky z mezd, cestovné a dodavatelé taktéž patří do inventarizačních položek a u těchto jednotlivých položek byly uvedeny výpisy s rekapitulací plateb či faktur. Jako další položky byly zálohy na mýtné jednotky ke každému vozidlu, které projíždí

úsekem placeného mýtného, dále záloha na obaly, kontejnery, na el. energii a poskytnuté provozní zálohy

Kapitálovým účtům a dlouhodobým závazkům podléhají úvěry, které jsou ve společnosti většinou poskytovány na osobní automobily určené k podnikání, dále na návěsy, nakladače a tahače. Ve výpisu z úvěrových účtů byla uvedena částka splátky u každého úvěru v jiném měsíci. Dále do položky kapitálových účtů a dlouhodobých závazků spadá hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení, nerozdělený zisk z minulých let a základní jmění.

Výše uvedené účty byly obsaženy v šanonu s názvem Kontroly účtů 2018, kde byly obsaženy položky podléhající inventarizaci, tudíž u těchto položek byla provedena dokladová inventura.

#### **4.1.3 Fyzická i dokladová inventura**

Ve společnosti proběhla u některých položek fyzická i dokladová inventura, což je kombinací obou inventur, kdy se dokladově i vizuálně ověřilo, zda skutečný stav majetku odpovídal stavu v účetnictví. U položky Dlouhodobého majetku byla provedena fyzická i dokladová inventura, která proběhla u budovy, haly, šatny, betonárny, váhy a benkaloru. Dále se tato inventura týkala všech návěsů, tahačů, nakladačů, cisteren, jeřábů, pásových bagrů, vysokozdvížného vozíku, zvedací plošiny, brusky, domíchávače, zahradního traktoru a osobních automobilů sloužících k podnikatelské činnosti.

Dále se jednalo o nedokončenou výrobu, která podle směrnice o inventarizaci podléhá fyzické i dokladové inventuře, ale společnost neměla žádnou nedokončenou výrobu. I když je tato položka uvedena v terminovaném plánu inventur obsažena, je bezpředmětná.

Fyzická i dokladová inventura taky proběhla u finančních účtů, do kterých spadají položky z účtové třídy 2, jako jsou peníze na cestě, bankovní úvěry, účty jednotlivých bankovních účtů a samostatná pokladna pro sypké hmoty. Pro každou tuto položku byly vytisknuty přehledy o stavu peněz na daných účtech a tím byla inventura ověřena.

#### **4.1.4 Vyhotovení inventurních soupisů**

Na základě provedené analýzy inventarizace v námi vybrané společnosti se ukázalo, že námi vybraná obchodní společnost nevyhotovuje inventurní soupisy, a tím porušuje zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, přesněji se jedná o zásadu objektivit účetních informací, kdy účetní jednotka musí vést účetnictví úplně, průkazně a správně. Průkaznost v tomto případě není naplněna, protože inventurní soupis je dle § 20 odst. 7 zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví průkazný účetní záznam. Pro společnost je podkladem šanon s názvem Kontroly účtů 2018, viz kapitola 4.1, odst. 2, kde je daný šanon popsán, kdy šanon obsahuje pouze výpisy z účtu. Společnost tento šanon považuje jako průkazný účetním záznamem o provedené inventarizaci, ale průkazným účetním záznamem o provedené inventarizaci je inventurní soupis, ve kterém je uveden okamžik zahájení a okamžik ukončení inventury, způsob zjišťování skutečných stavů, ocenění majetku a další skutečnosti, jenže nic takového společnost nevyhotovila. Tudíž ani nelze s jistotou určit, zda inventarizace ve společnosti probíhá, či nikoliv.

#### **4.2 Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků**

V kapitole č. 3 je popsána Směrnice pro inventarizaci majetku a závazků, která má však jisté nedostatky. I když je pouze na účetní jednotce, jak danou směrnici upraví, tak by tato směrnice měla být sestavena řádně a systematicky.

Nová vhodnější směrnice pro inventarizaci majetku a závazků je obsažena v Příloze č. 3, kde jsou upraveny nedostatky původní směrnice.

Směrnice č. 1 námi vybrané obchodní společnosti již v nadpise neobsahuje potřebné označení této směrnice, proto se doporučuje směrnici popsat jako: „Směrnice č. 1 k inventarizaci majetku a závazků“. Dále v popisu společnosti bude doplněno sídlo společnosti, a to pro úplnou identifikaci společnosti a taky pro určení místa, kde daná inventarizace bude probíhat.

Jelikož je úvod směrnice nedostačující a chybí v něm základní skutečnosti, bude v nové směrnici změněno úvodí označení s názvem „Plán inventarizací“ na „Obecné ustanovení“, které bude obsahovat právní předpisy, ze kterých se bude v rámci směrnice vycházet, dále bude úvod obsahovat účel směrnice, a koho se směrnice bude týkat.



Pro lepší přehlednost bude v nové směrnici určen i obsah a nově taky bod s názvem „Základní pojmy“ pro lepší orientaci v pojmech, ve které bude obsažena stručná charakteristika vybraných pojmů objevujících se ve směrnici.

V odstavci s postupem provedení fyzické nebo dokladové inventury nebylo popsáno, co znamená dokladová inventura a u jakého majetku se tato inventura provede. Proto se v nové směrnici v bodě č. 2 „Základní pojmy“ popíše, co znamená fyzická a dokladová inventura, tudíž se tento termín v obsahu nebude muset popisovat a rovnou se popíše, u jakého majetku se tyto inventury provedou, popřípadě kdy se provedou. V bodě č. 2 „Základní pojmy“ budou vysvětleny pojmy, jako jsou inventarizace, inventura, periodická a průběžná inventarizace, fyzická a dokladová inventura, inventurní soupis, inventarizační rozdíl, manko, přebytek, opravné položky, odpisy majetku a co spadá do rezerv.

V následujícím bodě je původní termínovaný plán inventur, který je v úvodu stručně představen. Jelikož v tomto plánu byly uvedeny položky, které se ve společnosti vůbec nevyskytují, jsou tyto položky v nové směrnici vymazány. Jednalo se o nedokončenou výrobu, polotovary vlastní výroby a výrobky.

V bodě č. 4 „Způsob provedení inventarizace“ jsou uvedeny inventury, které se uskuteční při inventarizaci a způsob provedení průběžné inventarizace, která je odkazována na zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Při fyzické inventuře jsou v tomto bodě uvedeny termíny a další náležitosti k provedení v případě, kdy nelze provést fyzickou inventuru ke dni účetní závěrky

Směrnice nově obsahuje samostatné body, jako jsou inventarizační komise, inventurní soupis, archivace a závěrečná ustanovení. Ve směrnici č. 1 byly tyto body součástí jiných bodů, které se týkaly jiných záležitostí. V bodě inventarizační komise jsou obsaženy informace o způsobu jmenování členů komise, délce působnosti komise a za co je komise zodpovědná. V bodě inventurního soupisu jsou obsaženy informace o povinných náležitostech, co tento soupis musí obsahovat. V bodě archivace je obsaženo, kdo archivaci provede a dále je v tomto bodě uvedena doba uchování dokumentů. V bodě závěrečného ustanovení jsou uvedeny doplňující informace k vnitřním předpisům upravující zásady ve společnosti.

Některé body ve směrnici č. 1 odpovídaly skutečnosti a nepotřebovaly větší zásah, proto jsou jen lehce upraveny a jedná se o inventarizační zápisy, zúčtování inventarizačních rozdílů a ověření, zda ocenění v účetnictví odpovídá tržním cenám.

## 5 Závěr

Tato bakalářská práce byla zaměřena na problematiku inventarizace v námi vybrané obchodní společnosti a bylo poukázáno na její významnost a potřebnost. Na základě teoretických poznatků byla provedena analýza procesu inventarizace v námi vybrané obchodní společnosti a bylo zjištěno, že daná společnost nemá potřebné směrnice.

Interní směrnice upravují práva a povinnosti všech zaměstnanců ve společnosti a každá společnost by měla mít vyhotovené směrnice, a to podle typu společnosti a podle podnikatelské činnosti společnosti. V této bakalářské práci se jednalo o obchodní společnost, která nakupuje a prodává sypký materiál, uhlí, okrasné kamenivo a mnoho dalšího, proto by v námi vybrané obchodní společnosti měla existovat směrnice o evidenci a účtování zásob, ale tuto směrnice společnost nemá. Jelikož námi vybraná obchodní společnost spolupracuje se zahraničními odběrateli a dodavateli, měla by ve společnosti existovat směrnice upravující účtování o cizích měnách, ale tato směrnice ve společnosti taktéž není. Další směrnice, která by ve společnosti měla existovat je směrnice pro evidenci dlouhodobého majetku, ale opět tuto směrnici společnost vyhotovenou nemá. Společnost mimo jiné poskytuje stavební stroje a zařízení k vypůjčení, a proto by ve společnosti měla existovat směrnice o pronájmu stavebních strojů, ale bohužel ani tato směrnice ve společnosti není. Jediné dvě směrnice, které společnost využívá k procesu inventarizace majetku a závazků je směrnice k inventarizaci majetku a závazků a směrnice upravující postup v oblasti dodávek asfaltů.

Směrnice k inventarizaci majetku a závazků nebyla aktualizovaná, protože směrnice byla podepsána jednatelem, který ve společnosti už nepracuje a dále ve směrnici nebyl uvedený datum, od kdy je směrnice platná, což jsou dvě zásadní chyby. Směrnice obsahovala i další nedostatky, které byly v této bakalářské práci řešeny a došlo se k výsledku vytvoření nové vnitřní směrnice k inventarizaci majetku a závazků, která již obsahuje veškeré náležitosti korespondující s právními předpisy a veškerými náležitostmi, které by měla směrnice o inventarizaci majetku a závazků obsahovat.

Při analýze procesu inventarizace bylo zjištěno, že námi vybraná obchodní společnost nevyhotovuje inventarizační zprávu, čímž porušuje zákon o účetnictví, a to zásadu objektivit účetních informací, která spočívá v průkaznosti účetnictví.

Námi vybrané obchodní společnosti je vřele doporučováno sestavit směrnice upravující evidenci a účtování zásob, evidenci dlouhodobého majetku, účtování o cizích měnách a směrnici upravující pronájem stavebních strojů. Již v druhé kapitole bylo jasně řečeno, jak je existence interních předpisů důležitá, a že řádné sestavení interních předpisů je základ každé prosperující společnosti, protože všechny postupy a činnosti ve společnosti vycházejí právě z kvalitně vypracovaných interních předpisů. Na interních předpisech je závislý proces inventarizace, který může být špatně proveden, a to z důvodu nedostatečně upravených vnitřních předpisů. Ale pokud nastane situace, že ve společnosti neexistují žádné interní předpisy k procesu inventarizace, jedná se o závažný nedostatek, jehož následky mohou vést do budoucna k podstatným problémům.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy

1. DUŠEK, Jiří. *Účetní uzávěrka a závěrka v přehledech: snadno a rychle*. Praha: Grada, 2005. 224 s. ISBN 978-80-271-0867-1.
2. HAKALOVÁ, Jana. *Účetní závěrka a auditing*. Brno: Tribun EU, 2010. 148 s. ISBN 978-80-7399-144-9.
3. KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelských subjektů I*. Ostrava: VŠB-TU Ostrava, 2012. 120 s. ISBN 978-80-248-2905-0.
4. KOVALÍKOVÁ, Hana. *Vnitřní směrnice pro podnikatele*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 456 s. ISBN 978-80-7554-074-4.
5. LOUŠA, František. *Zásoby: komplexní průvodce účtováním a oceňováním*. 4. vyd. Praha: Grada, 2012. 184 s. ISBN 978-80-247-4115-4.
6. PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi 2017*. 17. vyd. Olomouc: ANAG, 2017. 352 s. ISBN 978-80-7554-063-8.
7. SVOBODOVÁ, Jaroslava. *Inventarizace praktický průvodce*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2018. 480 s. ISBN 978-80-7554-124-6.

## Elektronické dokumenty a ostatní

1. České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Dostupný také z:  
<https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi-podnikatelu-a-neziskoveho-sek/ceske-ucetni-standardy-pro-podnikatele-a/2018/ceske-ucetni-standardy-pro-ucetni-jednot-30742>.
2. Vybraná obchodní společnost, s.r.o.. *In:* Vybraná obchodní společnost [online]. 2016 [cit. 25. 2. 2019]. Dostupné z:  
[http://www.webové\\_stránky\\_vybrané\\_obchodní\\_společnosti.cz/](http://www.webové_stránky_vybrané_obchodní_společnosti.cz/).
3. OBCHODNÍ REJSTŘÍK. *Sbírka listin: Úplný výpis z obchodního rejstříku ze dne 25. Února 2019* [online]. Sbírka listin [cit. 25. 2. 2019]. Dostupné z:  
<https://or.justice.cz/>.
4. CHLADA, Jaromír. Vnitropodnikové směrnice – 5. část. *Portál POHODA* [online]. 10. 8. 2015 [cit. 27. 2. 2019]. Dostupné z:  
<https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice-%E2%80%93-5-cast/>.
5. CHLADA, Jaromír. Vnitropodnikové směrnice – 6. část. *Portál POHODA* [online]. 11. 9. 2015 [cit. 27. 2. 2019]. Dostupné z:  
<https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice-%E2%80%93-6-cast/?fbclid=IwAR38GBEUIBZzQXikOKWbuF9Tv5gxNt-2dDaYhSsYm8be6b72Zy2YC3AZmoU>.
6. CHLADA, Jaromír. Vnitropodnikové směrnice – 9. část. *Portál POHODA* [online]. 13. 11. 2015 [cit. 27. 2. 2019]. Dostupné z:  
<https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/ucetnictvi/vnitropodnikove-smernice-%E2%80%93-9-cast/>.

7. Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. *Ministerstvo financí České republiky*. 2002, částka 174. Dostupné také z: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/legislativni-dokumenty/2002/vyhlaska-c-500-2002-sb-3454>.
8. Zákon č. 90 ze dne 25. ledna 2012 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. 2012, částka 34. Dostupný také z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>.
9. Zákon č. 563 ze dne 31. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/ucetnictvi-a-ucetnictvi-statu/ucetnictvi-podnikatelu-a-neziskoveho-sek/pravni-ramce>.
10. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. 1992, částka 117, s. 3474-3491. Dostupný také z: [aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640](https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640).

## Seznam zkratk

ADR	Accord Dangereuses Route, nebezpečné zboží („Accord européen relatif au transport international des marchandises dangereuses par route“, česky „Evropská dohoda o mezinárodní silniční přepravě nebezpečného zboží“)
ČÚS	České účetní standardy
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 11. 4. 2019 .....

.....  
Petra Balvirčáková



## **Seznam příloh**

Příloha č. 1	Interní směrnice vybrané obchodní společnosti upravující postup v oblasti dodávek asfaltů
Příloha č. 2	Interní směrnice pro inventarizaci majetku a závazků v obchodní společnosti
Příloha č. 3	Nově vytvořená směrnice č. 1 k inventarizaci majetku a závazků